



Escola Superior de Ciências Empresariais  
Mestrado de Contabilidade e Finanças

# **Planeamento fiscal: Uma análise bibliométrica de 2010 a 2019**

Irvin Moreira Knop N° 170312013

Dissertação apresentada para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do  
grau de

**Mestre em Contabilidade e Finanças**

**Presidente:** Professor Adjunto Francisco Leote

**Vogal Arguente:** Professora Adjunta Cristina Palma

**Orientador:** Professor Coordenador Principal Francisco Carreira

Setúbal, janeiro de 2020

Dedico este trabalho a todos os pesquisadores, que mesmo com muitas dificuldades continuam a fazer a diferença, com a partilha do conhecimento.

## **Agradecimentos**

Durante a elaboração deste trabalho, recebi o apoio e incentivo de muitas pessoas, os quais gostaria de deixar os meus sinceros agradecimentos.

Agradeço em primeiro lugar, a Deus, pelo dom da vida, saúde e por me guiar e ajudar em todos os momentos da minha vida, pois só ele sabe as dificuldades pelas quais passei durante este período da minha vida académica.

Em segundo lugar, agradeço o meu pai que sempre teve paciência e calma em todas as horas. A minha mãe que tanto queria que eu fizesse este mestrado e depois que eu iniciei inúmeras vezes me disse “te vira, tu tens braços e pernas”, mas foi esta frase aliada ao conhecimento que me fez batalhar para a concretização deste mestrado, tornando-me mais independente e capaz.

Agradeço a instituição, IPS-Setúbal, em especial a ESCE, e a todos funcionários. Agradeço a todos os professores em especial a professora Ana Bela Teixeira, que me auxiliou na realização da matrícula, ao meu orientador Francisco Carreira, pela disponibilidade, orientação, motivação e compreensão.

Aproveito também para agradecer aos meus amigos e colegas do curso pelos árduos e divertidos momentos de trabalho que passamos juntos. Em especial, agradeço aos meus amigos da residência de estudantes de Santiago, onde morei, pelo apoio, incentivo, motivação e colaboração prestados, convívio fraterno e descontraído, pelo abraço amigo na hora da tristeza e pelos sorrisos nos momentos de felicidade e conquista.

À todos muito obrigado.

Nada é mais certo neste mundo do que a morte e os impostos.

Benjamin Franklin

# Índice

Agradecimentos .....	iii
Índice .....	v
Lista de figuras .....	vii
Lista de tabelas .....	viii
Lista de quadros.....	ix
Lista de Siglas.....	x
Resumo .....	xii
Abstract.....	xiii
1. Introdução.....	1
1.1 Estrutura do trabalho .....	2
1.2 Objetivo geral .....	4
1.3 Objetivos específicos.....	4
2. Sistema Fiscal .....	5
3. Conceito de tributo .....	11
3.1 Imposto .....	12
3.2 Taxa .....	13
3.3 Contribuição .....	14
4. Conceito de planeamento fiscal .....	15
4.1 A importância do planeamento tributário.....	17
4.2 Tipos de planeamento tributário .....	18
4.3 Benefícios fiscais.....	21
4.4 Elisão e evasão fiscal.....	23
4.5 Planeamento legal e abusivo.....	26
4.6 Normas anti-abuso.....	27
4.7 Planeamento fiscal internacional .....	30
4.8 Dupla tributação .....	31
4.9 Paraíso fiscal.....	32
4.9.1 Zonas francas .....	34
4.10 Preços de transferência .....	35
5. Diferenças entre Bibliometria e cienciometria .....	38
5.1 Conceito de bibliométrica.....	38

5.2 As três leis clássicas .....	39
5.3 Indicadores bibliométricos .....	41
5.4 Conceito de cienciometria .....	43
5.5 Diferenças entre demais termos relacionados a bibliometria .....	44
5.6 Pesquisas bibliométricas referente a área fiscal/tributária.....	48
6. Método de pesquisa .....	52
6.1 Abordagem metodológica .....	52
6.2 Técnicas de recolha de dados .....	53
6.3 Amostra .....	59
6.4 Análise e interpretação de dados .....	62
6.5 As áreas do conhecimento .....	71
Conclusões.....	74
Referências .....	76
Anexos.....	81

## Lista de figuras

Figura 1 - Enquadramento legislativo .....	5
Figura 2 - Formas de diminuição da carga fiscal.....	25
Figura 3 - As principais leis bibliométricas e o seu foco de estudo .....	41
Figura 4 - Site de consulta do banco de dados de dissertações e teses do RCAAP .....	55
Figura 5 - Tela de pesquisa avançada do RCAAP .....	56
Figura 6 - Filtro do banco de dados do RCAAP.....	61
Figura 7 - Quantidade de publicações por instituição .....	67
Figura 8 - Quantidade de publicações por orientador.....	70
Figura 9 - Quantidade de publicações por áreas.....	72

## **Lista de tabelas**

Tabela 1 - Frequência e percentagem por assunto.....	65
Tabela 2 - Frequência e percentagem por Data .....	66
Tabela 3 - Quantidade por tipo de publicação .....	69
Tabela 4 - Quantidade de publicações por curso .....	71



## **Lista de quadros**

Quadro 1 - Tipologia para definição e classificação dos termos .....	46
Quadro 2 - Organização cronológica dos termos utilizados na literatura.....	47
Quadro 3 - Características dos assuntos relacionados a fiscalidade e suas quantidades de publicações .....	63
Quadro 4 - Perfil da produção científica com relação à afiliação institucional dos autores .....	68

## **Lista de Siglas**

Art.º - Artigo

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

CF – Constituição Federal

CGAA – Cláusula Geral Anti Abuso

CINM – Centro Internacional de Negócios da Madeira

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

CPA – Código do Procedimento Administrativo

CPPT – Código de Procedimento e de Processo Tributário

CRP – Constituição da República Portuguesa

CTN – Código Tributário Nacional

EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais

IEC – Impostos Especiais de Consumo

IMI – Imposto Municipal sobre Imóveis

IMT – Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis

IRC – Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento de pessoas Singulares

IS – Imposto do Selo

ISV – Imposto Sobre Veículos

IUC – Imposto Único de Circulação

IVA – Imposto de Valor Acrescentado

LGT – Lei Geral Tributária

OECD – Organization for Economic Cooperation and Development

RCAAP – Repositórios Científicos de Acesso Aberto de Portugal

RCPIT – Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária

RGIT – Regime Geral das Infrações Tributárias

TFUE - Tratado de Funcionamento da União Europeia

UE – União Europeia

## **Resumo**

O presente trabalho tem como tema o planeamento fiscal e é realizado no âmbito do Mestrado em *Contabilidade e Finanças*, promovida pela Escola Superior de Ciências Empresariais do Instituto Politécnico de Setúbal.

Com o intuito de avaliar o conhecimento científico produzido em Portugal no período de 2010 até 2019, esta dissertação fornece um panorama de um conjunto de trabalhos voltados a área da fiscalidade.

O estudo do planeamento tributário/fiscal apresenta uma abordagem descritiva e foi retratado de acordo com a análise da bibliometria e da cienciométrica, com uma abordagem quantitativa.

Neste caso foram estudadas as dissertações e teses publicadas no repositório do RCAAP, a partir de uma busca por pesquisas referente ao assunto, foi possível encontrar as publicações que se enquadravam ao tema proposto.

Os assuntos relacionados ao planeamento fiscal foram: Elisão e evasão fiscal; planeamento legal e abusivo; normas anti-abuso; planeamento fiscal internacional; dupla tributação; paraíso fiscal e preços de transferência.

A análise obteve uma quantidade de 4.279 publicações, onde foram selecionadas 147, sendo 145 dissertações e 2 teses, relacionadas ao assunto, ano e país pretendido com a pesquisa. Essa análise permitiu concluir que: o assunto mais investigado é a evasão fiscal.

**Palavras chave:** Planeamento fiscal, cienciometria, bibliometria, RCAAP

## **Abstract**

This paper regards tax planning and was developed in the scope of the Accounting and Finance master's degree, promoted by Escola Superior de Ciências Empresariais do Instituto Politécnico de Setúbal.

With the intent of evaluating the scientific knowledge that Portugal acquired from 2010 until 2019, this dissertation provides a wide range of reports regarding taxes.

The study of the tributary/fiscal planning presents a descriptive approach and was pictured according to the analysis of bibliometrics and scientometrics, with a quantitative approach.

In this case, the dissertations and theses that were published on RCAAP's repositor were studied from a search regarding the matter. By doing so, it was possible to find publications that me the proposed theme.

The subjects related to fiscal planning were: Tax avoidance and evasion; legal and abusive planning; anti-abuse standards; international tax planning; double taxation; tax haven and transfer pricing.

The analysis then obtained 4.279 matches from where 147 were selected, 145 dissertations and 2 theses, regarding this matter and the years and countries that were relevant to our matter of subject. It was then attainable to conclude that the most investigated topic was tax evasion.

**Keywords:** Fiscal planning, scientometrics, bibliometrics, RCAAP.

## **1. Introdução**

Com o aumento da competitividade empresarial e a complexidade legislativa frente a expansão dos mercados, o planejamento fiscal torna-se a forma ideal para os empresários que buscam uma poupança tributária.

De acordo com as leis, o planejamento é muito útil para a sobrevivência das empresas, que buscam a elisão, nome dado para a correta administração dos impostos, a fim de se ter uma economia tributária. Já a forma ilícita de se ter uma economia dos impostos é chamada de evasão.

Afirmam Lima e Duarte (2007) que em virtude da crescente complexidade da economia, da expansão e da sofisticação do mercado global, as empresas passaram a enfrentar cenários cada dia mais exigente, com poucos meios de sobrevivência, minimização de riquezas e grande concorrência.

Diante da extensa literatura na área da fiscalidade, face à explicação do que é o planejamento fiscal, torna-se interessante conhecer mais este tema, numa pesquisa sobre a quantidade de publicações defendidas, com o intuito de verificar se houve um crescimento no que diz respeito as publicações.

A utilização de parâmetros para medir e avaliar o desempenho de estudos, tem se tornado mais frequente, devido à busca do conhecimento por parte de pesquisadores.

Alguns assuntos estão a se tornar importantes para a área da contabilidade e finanças, trazendo novos conhecimentos para os acadêmicos e pesquisadores. Uma área bem importante para o mundo empresarial é o planejamento fiscal, onde há uma crescente produção científica.

A bibliometria conforme Araújo (2006) é a técnica quantitativa e estatística de medição de índices de produção e disseminação do conhecimento. Segundo Yoshida (2010) a análise bibliométrica rastreia: publicações, palavras, citações, referências citadas, co-citações, frases e autorias.

Para Araújo e Alvarenga (2011) as teses e dissertações são produtos de pesquisas científicas e, quando a bibliometria tem como objeto análises de campos científicos, costuma ser denominada de cienciometria ou cientometria.

“A cienciometria estuda, por meio de indicadores quantitativos, uma determinada disciplina da ciência. Estes indicadores quantitativos são utilizados dentro de uma área do conhecimento, por exemplo, mediante a análise de publicações, com aplicação no desenvolvimento de políticas científicas. Tenta medir os incrementos de produção e produtividade de uma disciplina, de um grupo de pesquisadores de uma área, a fim de delinear o crescimento de determinado ramo do conhecimento”. Tague-Sutckiffe citado por Vanti (2002).

Busca-se os seguintes assuntos relacionados ao planeamento fiscal: planeamento fiscal e tributário; evasão e elisão fiscal e tributária; planeamento legal e abusivo; normas anti-abuso; planeamento fiscal internacional; dupla tributação; paraíso fiscal e preços de transferência. Assim, o estudo justifica-se pela procura de teses e dissertações portuguesas com os assuntos relacionados ao planeamento fiscal nas publicações do RCAAP.

## **1.1 Estrutura do trabalho**

A presente dissertação é composta por sete capítulos, nomeadamente:

Primeiro capítulo: introdução, estrutura do trabalho, breve apresentação dos objetivos.

Segundo capítulo: caracterização do sistema fiscal português; enquadramento de alguns impostos mais importantes e a sua explicação.

Terceiro capítulo: conceito de tributo e a sua composição (imposto, taxa e contribuição).

Quarto capítulo: conceito de planeamento fiscal; a importância do planeamento tributário; tipos de planeamento tributário e os benefícios fiscais. Em seguida o próximo passo é o estudo de termos que se enquadram ao planeamento tributário, que são: elisão e evasão fiscal; planeamento legal e abusivo; normas anti-abuso; planeamento fiscal internacional; dupla tributação; paraísos fiscais; zonas francas e os preços de transferência.

Quinto capítulo: aborda a diferença entre bibliometria e a cienciometria; conceitua a bibliometria e a cienciometria; demonstra as três leis clássicas; os indicadores bibliométricos e por último neste capítulo estão algumas pesquisas referente a esta área.

Sexto capítulo: é demonstrado o método de pesquisa; com a abordagem; técnica de recolha de dados; amostra; apresentação de dados e a análise e interpretação dos dados.

Sétimo capítulo: são apresentadas as conclusões do trabalho, com um breve entendimento dos factos pesquisados.



## **1.2 Objetivo geral**

O objetivo geral desta dissertação consiste em analisar as publicações de mestrado e doutoramento no campo do planeamento fiscal, de acordo com um conjunto de palavras chave definidas, em termos de quantidade de publicações nos anos de 2010 até 2019, publicadas no site do RCAAP.

## **1.3 Objetivos específicos**

Esta dissertação pretende atender os seguintes subobjetivos:

- 1 – Expor o conceito de tributos e do planeamento fiscal, mostrar a importância da área tributária para as empresas, tipos de planeamento e os assuntos que envolvem a fiscalidade.
- 2 – Conceitualizar e explicar a bibliometria e a cienciometria.
- 3 – Proceder ao levantamento de teses e dissertações por: assunto, data, tipo de documento e idioma, a fim de avaliar a produção de investigações.

## 2. Sistema Fiscal

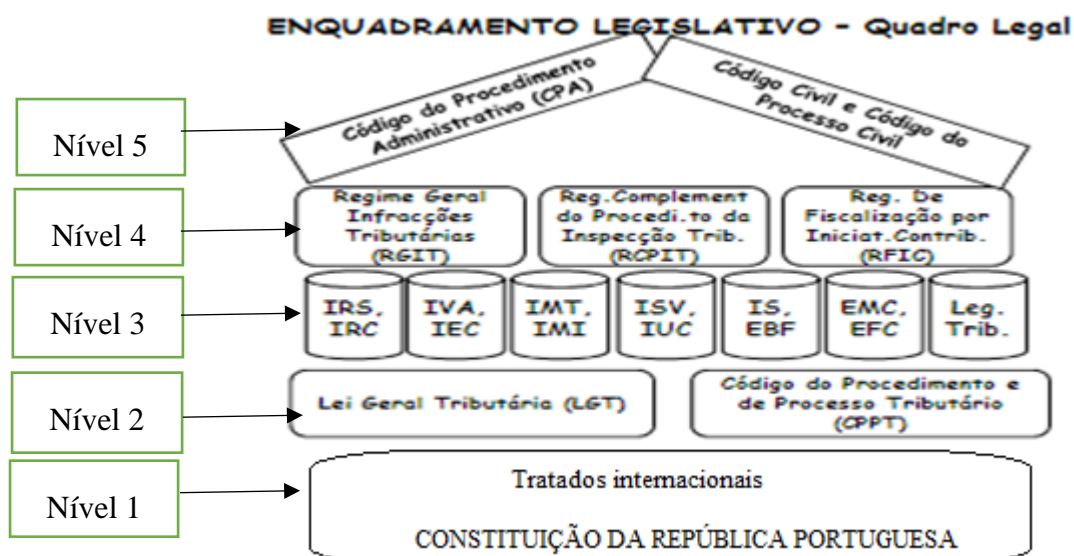
O presente capítulo concentra-se nos principais aspetos do sistema fiscal, com a apresentação de alguns impostos e contribuições, esclarecendo-se os mais relevantes. O sistema fiscal determina o conjunto dos tributos que se encontram em vigor num determinado espaço geográfico, para a satisfação das necessidades elementares da população que habita um determinado local.

O sistema fiscal português é composto por diversos tributos, que recaem sobre os cidadãos, empresas e instituições. Tem como base a Constituição da República Portuguesa (CRP), o seu art.º 103.º estabelece-se que os impostos são criados por lei, por esse motivo é de competência da Assembleia da República determinar a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes. O “sistema fiscal visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas e uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza” (CRP, art.º 103º, n.º 1).

Pereira (2013) refere que o “conceito de sistema fiscal é tradicionalmente usado para designar o conjunto de impostos existentes num certo espaço, reportando-se, sobretudo, ao domínio normativo, ou seja, à legislação fiscal existente”.

Em seguida é apresentado o enquadramento legislativo, referente ao quadro legal de Portugal (ver figura 1).

*Figura 1 - Enquadramento legislativo*



Fonte: (Carreira, 2018)

A “estrutura fiscal é caracterizada pela forma como se articulam entre si os diversos impostos que integram um determinado sistema fiscal e pela posição que cada um deles, ou um determinado conjunto deles, tem, em termos absolutos e relativos, no total das receitas fiscais. Trata-se de aspeto essencial para a classificação dos sistemas fiscais” (Pereira, 2013, p. 356).

O Sistema Fiscal Português é composto por um conjunto de tributos, que se pode distinguir em impostos sobre o rendimento, impostos sobre a despesa, impostos sobre o património e demais tributos incidentes sobre factos e/ou bens específicos. A seguir, é detalhada a figura 1, com os pontos de maior relevância no ramo empresarial, para entender melhor a área da fiscalidade portuguesa.

Para maior clareza da figura 1, houve uma separação da figura por níveis, da seguinte maneira: níveis 1, 2, 3, 4 e 5. Onde o nível 1 representa a Constituição da República Portuguesa os tratados internacionais e a Constituição da República Portuguesa (CRP); o nível 2 representa a LGT e a CPPT; o nível 3 os impostos e o estatuto dos benefícios fiscais; nível 4 a RGIT e o RCPIT e por fim o nível 5 com a CPA e o código civil.

De acordo com a figura 1, o nível 1 diz respeito à Constituição da República Portuguesa, onde estão contempladas todas as legislações do país, como leis e decretos. A constituição define que “Portugal é uma República soberana, baseada na dignidade da pessoa humana e na vontade popular e empenhada na construção de uma sociedade livre, justa e solidária” (CRP, art.º 1.º).

Conforme Campos & Campos (1996) os tratados internacionais ocupam o lugar de maior relevo de entre as fontes internacionais de Direito tributários. Ainda os mesmos autores afirmam que os tratados internacionais formam uniões aduaneiras e zonas de comércio livre, mercados únicos, e que regulam transportes, comunicações, cooperação cultural, etc., e que compreendem disposições de natureza tributária. Visam eliminar ou atenuar a dupla tributação, a evasão fiscal, ou estabelecer a cooperação entre as autoridades tributárias dos diversos Estados.

No segundo nível temos a Lei Geral Tributaria (LGT), que consiste na forma de aprovação da lei geral que enuncia e define os princípios gerais que regem o direito fiscal português e os poderes da administração tributária e as garantias dos contribuintes. “A presente lei regula as relações jurídico-tributárias, sem prejuízo do disposto no direito

comunitário e noutras normas de direito internacional que vigorem directamente na ordem interna ou em legislação especial” (LGT, art.º 1.º).

Ainda, no segundo nível da figura 1 temos o Código do Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), que se aplica, “no direito comunitário, noutras normas de direito internacional que vigorem directamente na ordem interna, na lei geral tributária ou em legislação especial, incluindo as normas que regulam a liquidação e cobrança dos tributos parafiscais” (CPPT, art.º 1).

O nível três da figura 1 é representado pelos impostos, IRS, IRC, IVA, IEC, IMT, IMI, ISV, IUC e IS. Também consta neste nível o EBF. A seguir é apresentado um breve resumo de cada uma dessas nomenclaturas.

O Imposto sobre o Rendimento de pessoas Singulares (IRS) “incide sobre o valor anual dos rendimentos das categorias seguintes, mesmo quando provenientes de atos ilícitos, depois de efetuadas as correspondentes deduções e abatimentos:

Categoria A – Rendimentos do trabalho dependente;

Categoria B – Rendimentos empresariais e profissionais;

Categoria E – Rendimentos de capitais;

Categoria F – Rendimentos prediais;

Categoria G – Incrementos patrimoniais;

Categoria H – Pensões.” (CIRS, art.º 1.º, n.º 1).

O Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (IRC) é aplicado ao rendimento das empresas e “incide sobre os rendimentos obtidos, mesmo quando provenientes de actos ilícitos, no período de tributação, pelos respectivos sujeitos passivos, nos termos deste Código” (CIRC, art.º 1.º).

O Imposto de Valor Acrescentado (IVA) “estão sujeitas a imposto geral sobre o valor acrescentado:

a) as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal;

b) as importações de bens;

c) as operações intracomunitárias efetuadas no território nacional, tal como são definidas e reguladas no Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias.” (CIVA, art.º 1).

O Código dos Impostos Especiais de Consumo (IEC) “estabelece o regime dos impostos especiais de consumo, considerando-se como tais:

- a) O imposto sobre o álcool, as bebidas alcoólicas e as bebidas adicionadas de açúcar ou outros edulcorantes (IABA);
- b) O imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos (ISP);
- c) O imposto sobre o tabaco (IT).” (CIEC, art.º 1).

O Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT) é um Imposto de obrigação única, que tributa as transmissões do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis em território nacional. Tem a “incide sobre as transmissões previstas nos artigos seguintes, qualquer que seja o título por que se operem” (CIMT, art.º 1.º).

O Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) é um Imposto que “incide sobre o valor patrimonial tributário dos prédios rústicos e urbanos situados no território português, constituindo receita dos municípios onde os mesmos se localizam” (CIMI, art.º 1.º, n.º 1).

O Imposto Único de Circulação (IUC) é um imposto anual que incide sobre a propriedade de um veículo automóvel (e não sobre a circulação), pago até a matrícula ser cancelada. Já o Imposto Sobre Veículos (ISV) é um imposto pago uma única vez quando o veículo é matriculado em Portugal, seja novo ou usado.

O Imposto do Selo (IS) é o imposto mais antigo do sistema fiscal português, criado por alvará de 24 de dezembro de 1660. Incide “sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstos na Tabela Geral, incluindo as transmissões gratuitas de bens.” (IS, art.º 1.º).

O Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) contém “os princípios gerais a que deve obedecer a criação das situações de benefício, as regras da sua atribuição e reconhecimento administrativo e o elenco desses mesmos benefícios, com o duplo objetivo de, por um lado, garantir maior estabilidade aos diplomas reguladores das novas espécies tributárias e, por outro, conferir um carácter mais sistemático ao conjunto dos benefícios fiscais” (Decreto-Lei n.º 215/89).

Na continuidade da figura 1, o nível quatro é representado pelos regimes, RGIT, RCPIT e RFIC.

O Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT) aplica-se às infrações das normas reguladoras como:

- “a) das prestações tributárias;
- b) dos regimes tributários, aduaneiros e fiscais, independentemente de regulamentarem ou não prestações tributárias;
- c) dos benefícios fiscais e franquias aduaneiras;
- d) das contribuições e prestações relativas ao sistema de solidariedade e segurança social, sem prejuízo do regime das contraordenações que consta de legislação especial” (RGIT, art.º 1).

O Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária (RCPIT) tem como objetivo regular “o procedimento de inspeção tributária e aduaneira, adiante designado por procedimento de inspeção tributária ou procedimento de inspeção, definindo, sem prejuízo de legislação especial, os princípios e as regras aplicáveis aos atos de inspeção” (RCPIT, art.º 1).

Na continuidade da figura 1 existem dois itens no nível 5, que são explicados resumidamente a seguir. O primeiro a ser explicado é o CPA e o segundo é o código civil.

O código do procedimento administrativo (CPA) tem como definição por ser um “procedimento administrativo a sucessão ordenada de actos e formalidades tendentes à formação e manifestação da vontade da Administração Pública ou à sua execução”. (Decreto-Lei 442/91, art.º 1).

O Código Civil português tem como fonte imediata as leis e as normas corporativas. No que “consideram-se leis todas as disposições genéricas providas dos órgãos estaduais competentes; são normas corporativas as regras ditadas pelos organismos representativos das diferentes categorias morais, culturais, económicas ou profissionais, no domínio das suas atribuições, bem como os respectivos estatutos e regulamentos internos” (Código civil, art.º 1, n.º 2).

O Sistema de Inspeção Tributária por Iniciativa do Sujeito Passivo ou de Terceiro (SITISPT), que na realidade se denomina de Regime Especial de Inspeção Tributária por Iniciativa do Sujeito Passivo, “regula o sistema de inspeção tributária por iniciativa do sujeito passivo ou de terceiro, estabelecendo o seu âmbito, condições de acesso e efeitos.” (Ministério das Finanças, Decreto-Lei n.º 6/99, art.º 1).

A estrutura fiscal de Portugal “pode caracterizar-se pelo predomínio dos impostos sobre bens e serviços” (Pereira, 2013). Contudo, o sistema português tem os impostos sobre o património, impostos sobre o consumo ou a despesa, imposto sobre o rendimento, impostos especiais sobre o consumo, tributação automóvel, como foi mostrado na figura 1 e depois explicado resumidamente.

### 3. Conceito de tributo

O termo tributo, para o direito público, corresponde às obrigações financeiras impostas de forma unilateral e que são exigidas pela administração pública a partir de uma lei específica, cujo valor é usado para quitar gastos públicos. Portanto, o conceito de tributo aplica-se a uma “personalidade tributária”: suscetível a “relações jurídicas tributárias” (LGT, art.º 15.º).

A tributação em Portugal visa a “satisfação das necessidades financeiras do Estado e de outras entidades públicas e promove a justiça social, a igualdade de oportunidades e as necessárias correções das desigualdades na distribuição da riqueza e do rendimento” (LGT, art.º 5.º, n.º 1).

A Lei Geral Tributária (LGT) cita que “os tributos compreendem os impostos, incluindo os aduaneiros e especiais, e outras espécies tributárias criadas por lei, designadamente as taxas e demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas” (LGT, art.º 3.º). Do mesmo modo, Carlos (2016), de acordo com a LGT, designa os tributos como um conjunto de impostos, taxas e demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas, entre as quais se encontram as contribuições especiais.

Já no Brasil, e segundo o Código Tributário Nacional (CTN), tributo “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. (CTN, art.º 3º).

Para clarificar o tributo, nesta citação do CTN, analisamos, em seguida, cada uma das partes que compõem esta definição. Com a subdivisão do conceito em seis partes, conforme os tópicos a seguir referenciados:

1) Prestação pecuniária: “é o objeto de uma relação jurídica denominada obrigação tributária principal, estabelecida entre: 1 – um credor ou sujeito ativo (Fisco ou Fazenda Pública), que tem o direito de exigir o tributo decorrente de uma competência constitucional; 2 – um sujeito passivo, que deve levar o dinheiro aos cofres públicos (daí o termo “pecuniária”)” (Martins & Scardoelli, 2017).

2) Compulsória: cumprir a obrigação tributária é um dever do contribuinte segundo a lei, pelo que, na ótica de Amaral (1991) citado por Sabbag (2016), o nascimento da obrigação de prestar (o tributo) é compulsório (ou forçado), no sentido de que esse dever se cria por força da lei.



3) Em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir: a prestação é liquidada em dinheiro, entretanto pode ser paga em algo que represente valor, como por exemplo um cheque.

4) Que não constitua sanção de ato ilícito: significa que o tributo não é uma penalização, uma infração ou uma multa. “Paga-se o tributo porque se realiza um fato gerador; recolhe-se a multa porque se descumpriu uma obrigação tributária”, conclui (Sabbag, 2016).

5) Instituída em lei: nenhum tributo poderá ser exigido sem que haja uma lei que o estabeleça. Aqui reside o princípio da legalidade tributária (CF, art.º 150, I), segundo Martins & Scardoelli (2017). A autoridade tributária é a única entidade que pode criar a lei subjacente a qualquer tributo, estando esta função interdita a outras instituições.

6) Cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada: “por ser uma prestação compulsória instituída em lei, a autoridade administrativa fica vinculada à exigência do tributo, até porque tem o dever de exercer as competências que lhe são atribuídas por lei. Não há discricionariedade, isto é, juízo de conveniência e oportunidade, por parte da referida autoridade” (Martins & Scardoelli, 2017).

Assim, o tributo, é a forma que o Estado possui para organizar padrões da sociedade em um determinado território e centralizar o poder. Em troca do pagamento dos tributos, que é a principal fonte de recursos do governo, o mesmo se compromete com o povo, zelando pelo bem comum. As funções que proteger, educar, intervir em confrontos e apoiar os indivíduos quando necessitarem, são algumas das funções nesta troca do dever de pagar os tributos.

### **3.1 Imposto**

O imposto é uma das espécies, digamos assim, do género tributo. É algo que se impõe e é todo o montante que os cidadãos de um país devem pagar ao Estado para garantir a funcionalidade de serviços públicos coletivos.

O poder de instituir impostos exerce-se “através da criação de leis, que os prevêm e regulam” (Campos & Campos, 1996). O imposto é “uma prestação patrimonial, definitiva, unilateral, estabelecida pela lei, a favor de entidades que exerçam funções

públicas, para satisfação de fins públicos, que não constitui sanção de um acto ilícito” (Carlos, 2016).

O carácter unilateral significa que se paga e não se recebe nada em troca. A prestação patrimonial implica um pagamento exclusivamente em dinheiro. Para Campos e Campos (1996) “o imposto é uma prestação patrimonial, integrada numa relação obrigacional, imposta por lei a um sujeito, a favor de uma entidade que exerça funções públicas, com o fim de satisfazer os seus objetivos próprios e sem carácter de sanção”. Dessa forma, o Estado é mantido, através de fornecimento de recursos, que serão revertidos para a coletividade.

### **3.2 Taxa**

A taxa é o preço que se paga como contraprestação de um serviço, a favor de quem paga. As taxas são igualmente pagas com vista à manutenção e ao desenvolvimento do próprio serviço prestado. Por exemplo, pagar pela recolha do lixo serve aquele que coloca o seu desperdício em áreas de recolha municipal.

As taxas “são prestações patrimoniais, objecto de uma relação obrigacional, legais, na titularidade de entidades que exercem funções públicas para satisfazer os fins próprios destas. Têm como pressuposto uma actividade administrativa de prestação de serviços, a utilização do domínio público ou a renovação de um limite jurídico à actividade dos particulares” (Campos & Campos, 1996).

“Quer o imposto, quer a taxa são tributos constituindo, em regra, as principais receitas coactivas do Estado” (Pereira, 2013). Assim, as taxas e os impostos são obrigações estabelecida na lei ou por força da lei, independentemente da vontade do contribuinte.

A LGT, no art.º 4.º, n.º 1, explica que “as taxas assentam na prestação concreta de um serviço público, na utilização de um bem do domínio público ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares”. A “renovação de um limite jurídico à actividade dos particulares” ou a “remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares” vai no mesmo sentido, dizendo-nos que o Estado antecipa, ao criar condições para o bom funcionamento de uma comunidade, assegurando serviços como os sanitários, por exemplo.

A recolha de detritos, acima expresso, é esclarecedor deste último ponto. Onde o indivíduo poderia incorrer em erro pelo seu comportamento particular, deitando o lixo para a rua, o Estado interfere oferecendo-lhe uma vantagem previamente paga, responsabilizando-se pelos detritos de cada cidadão.

A taxa tem todas as características do imposto, exceto a unilateralidade, porque, ao contrário do imposto, que é unilateral, a taxa é bilateral. O art.º 4, n.º 2, da LGT, define que na taxa “há uma contraprestação por parte do sujeito activo, que se traduz numa vantagem ou utilidade para o sujeito passivo”. Dessa forma existe uma contrapartida: aquele que paga recebe de modo recíproco.

### **3.3 Contribuição**

Segundo o CTN, art.º 81, a contribuição “é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado”.

A contribuição é um tributo, instituída para fazer face ao custo de obras públicas decorrentes da valorização imobiliária. O cálculo do pagamento é feito com base no valor que será agregado a cada imóvel. Por exemplo, se a minha rua, que era de terra batida, passa a ser asfaltada, o meu imóvel é valorizado. Desta feita, o valor do tributo aumenta para os proprietários. “O coeficiente de qualidade e conforto (Cq) é aplicado ao valor base do prédio edificado, podendo ser majorado até 1,7 e minorado até 0,5, e obtém-se adicionando à unidade os coeficientes majorativos e subtraindo os minorativos”. (CIMI, art.º 43.º).

Conforme a LGT, as contribuições, são tributos que “assentam na obtenção pelo sujeito passivo de benefícios ou aumentos de valores dos seus bens em resultado de obras públicas ou da criação e ampliação de serviços públicos”. (LGT art.º 4º, nº 3).

O desgaste de um bem público, por outro lado, implicando restauro, também beneficiará aqueles que se encontram relacionados com esse mesmo bem. A renovação de uma ponte é um exemplo adequado. Esta poderá originar uma contribuição. Marques (2005) corrobora que esta espécie tributária é “exigida em razões da obra pública, a ser paga pelos proprietários dos imóveis por elas valorizados”.

#### **4. Conceito de planeamento fiscal**

O crescente interesse pelas questões de planeamento fiscal está associado à poupança fiscal da carga tributária. Neste sentido, é vasta a literatura sobre o tema que desenvolve diversas linhas de investigação, tanto numa perspetiva teórica como empírica. É uma das áreas que esta se destacando bastante para contabilistas, devido à crescente atividade empresarial. Na busca da correta administração do ônus tributário, torna-se questão de sobrevivência das organizações.

O planeamento tributário/fiscal consiste na técnica que visa avaliar até que ponto as operações empresariais são impulsionadoras das obrigações e dos encargos tributários inseridos em cada uma das respetivas alternativas conforme a lei, para que, se possa adotar aquele que possibilite a anulação, redução ou adiamento do ônus fiscal.

O planeamento tributário “é composto por infinidade de formas, visando alcançar à economia de impostos. Como o próprio nome indica, consiste num conjunto de medidas e atos do contribuinte, com o intuito de organizar sua vida económico-fiscal, no sentido de pagar menos tributos, dentro da esfera da legalidade” (Silveira, 2013).

A adoção de medidas corretas, por parte dos empresários é fundamental para a continuidade das empresas, através de um sistema legal de acordo com as normas e leis é constituído o que se chama de planeamento tributário ou planeamento fiscal.

Young (2011) cita que o planeamento tributário ou fiscal é a “prática multidisciplinar e que o planeamento tributário compreende os aspetos fiscais, contábeis, financeiros, trabalhistas, societários e jurídicos”.

O planeamento fiscal é definido como o “estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do facto administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e económicos e as alternativas legais menos onerosas” (Fabretti, 2009).

De maneira geral é “um conjunto de opções levadas a cabo por determinado contribuinte, com vista à poupança de despesas fiscais” (Monteiro, Costa, & Pereira, 2011). É entendido por ser “a técnica de organização preventiva de negócios, visando a uma legítima economia de tributos” (Tôres, 2001).

O planeamento fiscal nasce a partir dos objetivos que a organização quer atingir. O profissional da contabilidade desempenha papel de grande relevância, pois o estudo dos dados dará suporte para a tomada de decisões, além de permitir uma análise mais aperfeiçoada dos resultados alcançados.

Para se ter um bom planeamento fiscal o profissional da contabilidade “deve planificar, organizar e executar actos que conduzam a uma situação fiscal mais vantajosa para o cliente, e actuar de acordo com as normas legais” (Amorim, 2010), uma vez que o planeamento fiscal é a legítima forma de se agir, de acordo com a lei e inclusive aceita pelo legislador, facto que concretizando a forma legal de organizar as operações, com alternativas preventivas e menos onerosas, muitas vezes com a possibilidade da empresa ter a diminuição, a postergação ou a eliminação do tributo.

É preciso estudar e identificar todas as alternativas legais aplicáveis a cada caso, com a análise das possíveis leis existentes que possibilitem a realização das operações que beneficiem as empresas.

O planeamento tributário “configura-se como um conjunto de sistemas legais utilizáveis para a diminuição do pagamento de tributos. O contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio da maneira que melhor lhe pareça, procurando a diminuição dos custos de seu empreendimento, inclusive dos tributos” (Freire, 2013).

“Os tributos (impostos, taxas e contribuições) representam importante parcela dos custos das empresas, senão a maior. Com a globalização da economia, tornou-se questão de sobrevivência empresarial a correta administração do ônus tributário” (Zanluca, 2009).

“Desde logo, muitas pessoas consideram o planeamento fiscal sinónimo de evasão e fuga ao pagamento de impostos” (Silva, 2008). Porém, muito pelo contrário, o planeamento tributário constitui a maneira certa de reduzir o pagamento de tributos perante a lei. Enquanto a evasão é uma outra maneira de diminuir a carga tributária, mas incorrendo na ilegalidade. Desta feita, existem duas maneiras das empresas diminuïrem os seus encargos tributários: legal ou ilegalmente.

A legal é denominada “elisão fiscal”, obtida por meio de um planeamento tributário correto, e o modo ilegal, genericamente denominado, de “sonegação fiscal”, ou também conhecido como evasão fiscal, que é a forma incorreta em desacordo com a lei. Ambas terminologias são apresentadas no decorrer desta dissertação.

A seguir é explicado a importância do planeamento tributário. Um ato que todos os empresários deveriam fazer caso o conhecessem, para a obtenção de melhores resultados financeiros com a poupança fiscal.

## **4.1 A importância do planeamento tributário**

O planeamento tributário “é de uma relevância fundamental, com capacidade de proporcionar à empresa a diminuição de seus custos tributários em tempos de economia turbulenta, é imprescindível a adoção de um sistema de economia legal” (Lima & Duarte, 2007).

Para Costa (2007), os gestores querem que a empresa não pague um centímo a mais do que lhe é devido, aproveitando ao máximo:

- Todos os benefícios fiscais;
- Todas as não sujeições;
- Todas as deduções previstas nos vários códigos;
- Todas as isenções;
- Todos os abatimentos à coleta.

Toda a organização empresarial constitui-se com a finalidade de obter lucros, tomando, logo à partida, medidas para a diminuição dos custos. O planeamento tributário é o primeiro passo para escolher a tributação ideal para a empresa, após comparação dos vários tipos de tributação. Assim, é escolhida a tributação menos onerosa possível, de acordo com o perfil da firma. “Nesta linha, o planeamento tributário faz parte do ambiente legal da empresa” (Lima & Duarte, 2007).

O planeamento fiscal “poderá definir-se como o aproveitamento de todos os benefícios fiscais possíveis, bem como pelo uso das alternativas e lacunas consentidas nas leis para tomar decisões que optimizem a fiscalidade das empresas, seja pela minimização da carga fiscal seja pelo diferimento no tempo do pagamento de impostos” (Costa, 2007).

O ordenamento jurídico “confere alguma liberdade aos contribuintes para que actuem livremente e celebrem os negócios jurídicos fiscalmente menos onerosos. De entre as várias soluções ao seu alcance, o contribuinte escolhe, naturalmente, sem infringir a lei fiscal, a menos onerosa do ponto de vista fiscal. Várias são as possibilidades para os contribuintes de se colocarem ao abrigo do pagamento de impostos” (Amorim, 2010).

A elaboração de um bom planeamento tributário acarreta inúmeros benefícios para os contribuintes que a utilizam. Um exemplo destes benefícios é a possibilidade de recuperação dos tributos já recolhidos ou a minimização dos impostos que serão recolhidos. Para a elaboração ou continuidade do planeamento fiscal é necessário que

haja a revisão da estrutura corporativa, análise do planeamento estratégico, o mapeamento das atividades, a formulação de estratégias tributárias e para que isto ocorra é importante que a contabilidade esteja atualizada.

Todavia, o “planeamento fiscal é a ordenação dos atos do contribuinte em conformidade com a lei tributária, tendente ao não pagamento, ao menor pagamento ou ao pagamento mais distante; pressupõe sempre o respeito da lei e, por isso, não se verifica qualquer ilegalidade. Tal conduta não se confunde com a sonegação fiscal que consiste em procedimento fraudulento capaz de iludir o fisco para eximir o contribuinte ao pagamento do imposto devido.” (Germano Marques da Silva citado por Silva, 2008).

É possível afirmar que existe grande necessidade das organizações em receberem profissionais qualificados, com o intuito de realizar o planeamento fiscal empresarial, a fim de minimizar os custos tributários, proporcionando economia fiscal e consequentemente a melhor administração tributária.

## **4.2 Tipos de planeamento tributário**

Existem três tipos de planeamento tributário: o estratégico, tático e operacional. Para saber quando adotar cada um deles com eficiência e eficácia, é necessário conhecer profundamente todos os setores da empresa, para definir os objetivos e as formas que serão utilizadas para atingi-los.

O planeamento de forma resumida, começa com o planeamento estratégico em seguida vem o tático e depois o operacional. As etapas devem ser bem específicas, que podem gerar ganhos enormes para a empresa se bem utilizado. “Na otimização da gestão da empresa com vista a maximizar o seu valor a fiscalidade é uma das variáveis da função a otimizar e deve estar presente em todas as fases da vida das organizações” (Costa, 2007).

O planeamento estratégico “implica mudança de algumas características estratégias da empresa, tais como: estrutura de capital, localização, tipos de empréstimos, contratação de mão-de-obra” Borges (1997) citado por (Siqueira, Cury, & Gomes, 2011).

Durante o planeamento estratégico é decidido o tipo de regime tributário que será mais adequado para o enquadramento da empresa. Para isso é necessário que se avalie algumas questões como a localização, estrutura de capital, o ramo do negócio. Assim

como todos os valores, a missão e a visão da corporação, e o que tudo isso pode influenciar no alcance de determinadas metas.

O planeamento tático “tem por objetivo otimizar determinada área de resultado e não a empresa como um todo. Portanto, trabalha com decomposição dos objetivos, estratégias e políticas estabelecidos no planejamento estratégico”. Oliveira (2001) citado por (Lima & Duarte, 2007). Neste sentido o planeamento tático é o desdobramento do planeamento estratégico na execução.

Um exemplo de planeamento tático, é quando o gestor ou o responsável pela empresa determina maneiras para executar ações e estratégias fiscais para cada área, por meio de processos e ferramentas para que tenha uma ligação do estratégico ao operacional. Geralmente é realizado em períodos de um ano até três anos.

Já o planeamento operacional é aquele que utiliza procedimentos prescritos por lei, para cumprir as obrigações fiscais. Abrange o atendimento das normas vigentes, correta escrituração e o pagamento dos tributos dentro do prazo nas rotinas de trabalho. A redução dos tributos se gera através da antecipação de seu pagamento.

O planeamento operacional “executa a metodologia estabelecida para o desenvolvimento dos planejamentos estratégico e tático, com realizações a curto prazo” (Lima & Duarte, 2007). São os “procedimentos formais prescritos pelas normas ou pelo costume, ou seja, na forma específica de contabilizar determinadas operações e transações, sem alterar suas características básicas”. (Borges, 1997) citado por (Siqueira, Cury, & Gomes, 2011).

Um exemplo é quando se planeia uma rotina de pagamentos de impostos. Deve estar ciente de todos os prazos para os débitos e, se possível, antecipá-los, para a redução de tributos. Para se acompanhar como está a situação fiscal da companhia.

Conforme Zanluca (2009), existem três alternativas adotadas para minimizar o efeito da tributação. Que são:

1. Sonegar tributos, vendendo sem nota/fatura e não registrando todas as operações em sua escrituração; empregar pessoas sem contrato de trabalho;
2. Pleitear (negociar), mediante sindicatos e órgãos de classe, que não aumente a tributação e distribua de forma mais justa a carga fiscal e;



3. Utilizar seu direito constitucional e realizar planejamento tributário, de forma ativa, contínua e eficaz.

Zanluca (2009), cita três maneiras de diminuir os tributos. A primeira é a sonegação de impostos, que representa a forma ilegal diante da lei. A segunda é a de pleitear, contestando e mobilizando sindicatos e governo para que não aumentem os impostos. E a terceira é o planejamento tributário, que é a forma correta de agir.

Na visão jurídica, em que se consideram exclusivamente os efeitos fiscais no tempo, existem três tipos de planejamento tributário conforme (Siqueira, Cury, & Gomes, 2011):

a) preventivo: nesta perspectiva desenvolve-se continuamente por intermédio de orientações, manuais de procedimentos e reuniões e abrange, sobretudo, as atividades de cumprimento da legislação tributária nas obrigações principais e acessórias;

b) corretivo: pela aplicação deste enfoque detetada determinada anormalidade, procede-se ao estudo, e alternativas de correção da anomalia são indicadas; normalmente, não deve existir o tipo corretivo em uma empresa que adote o tipo preventivo; e,

c) especial: este enfoque surge em função de determinado facto como, por exemplo, abertura de filiais, lançamento de novos produtos, aquisição ou alienação da empresa, processos societários de reestruturação (cisão, fusão, incorporação, associação, etc.).

Assim, o planejamento preventivo é um meio de orientações, com manuais de procedimentos, elaborado antes de alguma escolha errada ser feita. Já o corretivo é quando detetada alguma anormalidade e, então, realiza-se o estudo de alternativas para as correções das inconsistências identificadas, e o especial acontece em função de um determinado facto que impacta diretamente na operação da empresa, e deve ocorrer sempre que a organização tiver eventos que venham a impactar nas suas operações de forma determinante.

As “opções fiscais de otimização, sejam elas o aproveitamento dos benefícios e incentivos sejam as escolhas de alternativas que minimizem a factura fiscal, colocam-se ao longo de toda a vida das empresas, mesmo na fase da concepção do projecto empresarial, essência do conceito de planejamento” (Costa, 2007).

### 4.3 Benefícios fiscais

Os benefícios fiscais “são sempre instrumentos de política que visam certos objectivos económico-sociais ou outras finalidades que justifiquem o seu carácter excepcional em relação à normalidade. Não se vê como o sistema fiscal possa infringir o princípio básico da igualdade de todos contribuírem para as receitas do Estado sem que tal excepção à regra se justifique face aos objectivos que a determinam” (Pereira, 2013).

Conforme a CRP “os impostos são criados por lei, que determina a *incidência*, a *taxa*, os *benefícios fiscais* e as *garantias dos contribuintes*” (CRP art. 103.º, n.º 2). Quanto ao seu conceito, quando falamos em *benefícios fiscais* na legislação portuguesa, estamos a falar de medidas de desagravamento fiscal, ou seja, medidas das quais resulte uma menor tributação. Porém, nem todos os desagravamentos fiscais são benefícios fiscais. Assim, estabelece o EBF, que “consideram-se benefícios fiscais as medidas de carácter excecional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem” (EBF, art. 2º, n.º 1).

Esclarece o n.º 3 do mesmo artigo, que “os benefícios fiscais são considerados despesas fiscais, os quais podem ser previstas no Orçamento do Estado ou em documento anexo e, sendo caso disso, nos orçamentos das Regiões Autónomas e das autarquias locais”. Pois bem, só são benefícios fiscais, as medidas desagravadoras que observem as características impostas pelo EBF.

A tipologia dos benefícios fiscais conforme Pereira (2013), pode ser feita de acordo com o seu carácter comum a todos os impostos ou específico de alguns deles. Assim, os primeiros podem assumir as seguintes formas:

- 1) Isenção - as isenções são medidas que representam exceções à incidência pessoal ou real dos impostos, uma vez que originam o afastamento ou impedimento, total ou parcial, de forma definitiva ou temporária da eficácia das normas de incidência. Como exemplo temos a isenção prevista no artigo 10º do CIRC, que ficam isentas de IRC, as pessoas coletivas de utilidade pública administrativa e as instituições particulares de solidariedade social;
- 2) Redução de taxa - as reduções de taxa, verifica-se quando existe uma taxa inferior à normal para certa categoria de factos tributários, em conformidade com uma direta imposição da lei ou com uma apreciação discricionária da Administração. Como exemplo temos os benefícios fiscais, com a redução da taxa de IRS sobre rendimentos prediais,

consoante da duração dos contratos de arrendamento, que podem ser celebrados por qualquer valor de renda.

3) Dedução à matéria coletável - as deduções à matéria coletável e à coleta, são benefícios fiscais, reservando as deduções à matéria coletável para medidas de carácter estrutural da política fiscal, temos como exemplo as deduções à coleta prevista no atual artigo 79º do CIRS.

4) Dedução à coleta – é o crédito de imposto.

Relativamente ao “reconhecimento dos benefícios fiscais depende da iniciativa dos interessados, mediante requerimento dirigido especificamente a esse fim, o cálculo, quando obrigatório, do benefício requerido e a prova da verificação dos pressupostos do reconhecimento nos termos da lei” (CPPT, art.º 65.º, n.º 1).

Assim, os interessados (os beneficiários), solicitam à administração tributária, mediante requerimento, o reconhecimento de um benefício. Estes benefícios têm carácter excecional e são concedidos pelo Estado quando existe um interesse para a comunidade superior ao interesse de tributar. Servem para o apoio às artes e à cultura, a integração social, o combate à pobreza e o apoio à infância.

Conforme Pereira (2013) os objetivos mais gerais de política económica e social, pode ser arrolado diversos objetivos para os benefícios fiscais, sendo usual encontrar nomeadamente os seguintes: investimento produtivo; investigação e desenvolvimento; proteção e defesa do ambiente; poupança e aplicação de capitais; emprego e formação profissional; concentração e cooperação empresariais; desenvolvimento regional; cultura e património cultural; habitação; fomento do cooperativismo e a proteção de pessoas portadoras de deficiência.

Os auxílios de Estado “definem-se como uma vantagem que as autoridades públicas conferem a uma empresa, sem contrapartida ou mediante uma contrapartida de valor inferior ao da vantagem que dela se retira” (Monteiro, Costa, & Pereira, 2011).

A política de auxílios de Estado visa a eliminação das distorções de concorrência. “Os benefícios fiscais constituem auxílios de Estado e, internacionalmente, de modo a evitar que interfiram com as regras da concorrência, têm sido definidas regras de enquadramento dos mesmos que os Estados têm de respeitar. É o que acontece no âmbito da Organização Mundial do Comércio e ao nível da União Europeia” (Pereira, 2013).

O Tratado de Funcionamento da União Europeia (TFUE), determina que “podem ser compatíveis com o mercado interno:

- a) Os auxílios destinados a promover o desenvolvimento económico de regiões em que o nível de vida seja anormalmente baixo ou em que exista grave situação de subemprego, bem como o desenvolvimento das regiões referidas no artigo 349.º, tendo em conta a sua situação estrutural, económica e social;
- b) Os auxílios destinados a fomentar a realização de um projecto importante de interesse europeu comum, ou a sanar uma perturbação grave da economia de um Estado-Membro;
- c) Os auxílios destinados a facilitar o desenvolvimento de certas actividades ou regiões económicas, quando não alterem as condições das trocas comerciais de maneira que contrariem o interesse comum;
- d) Os auxílios destinados a promover a cultura e a conservação do património, quando não alterem as condições das trocas comerciais e da concorrência na União num sentido contrário ao interesse comum;
- e) As outras categorias de auxílios determinadas por decisão do Conselho, sob proposta da Comissão” (TFUE, art. 107.º, n.º 3).

Os auxílios de Estado assentam num sistema de autorização prévia, nos termos do qual a Comissão Europeia, determina se uma medida de auxílio que o Estado-Membro pretenda conceder pode beneficiar as derrogações previstas.

Com efeito, o auxílio do Estado representa genericamente a atribuição de uma vantagem, conferida numa base seletiva a uma entidade privada, por uma entidade pública, e que causa um efeito distorcido no comércio entre os Estados-Membros.

#### **4.4 Elisão e evasão fiscal**

A elisão e a evasão fiscal são palavras com significados muito diferentes. A seguir é definido o que são estes dois termos na área tributária com o conceito e suas principais diferenças.

A elisão refere-se aos atos, negócios jurídicos ou omissões que tem por objetivo evitar, reduzir ou postergar o estabelecimento da relação tributária através de meios lícitos e sem que ocorra a violação do ordenamento jurídico.

Já na evasão haveria o cometimento de atos ilícitos, crimes ou infrações administrativas, com o intuito de não realizar o pagamento de impostos devidos.

Segundo Oliveira (2008) “a doutrina vem optando pelo termo evasão fiscal para exprimir a sonegação fiscal mediante procedimentos ilícitos, e elisão fiscal nos casos de ações legais do contribuinte para reduzir ou evitar o pagamento de tributos”.

O contribuinte tem a possibilidade de “diminuir a sua carga fiscal agindo *intra legem* (planeamento fiscal legítimo), *extra legem* (planeamento fiscal abusivo ou elisivo) e *contra legem* (planeamento fiscal ilícito ou fraude)” (Vieira, 2014).

A “elisão fiscal é a atividade lícita de busca e identificação de alternativas que, observados os marcos da ordem jurídica, levem a uma menor carga tributária” (Filho, 2015). A elisão “é um conjunto de atos adotados por um contribuinte, autorizados ou não proibidos pela lei, visando uma menor carga fiscal, mesmo quando este comportamento prejudica o Tesouro. O fato de “prejudicar” o tesouro não necessariamente significa dizer que esteja fora dos ditames da lei” (Zanluca, 2009).

Pode-se definir a elisão fiscal como a ação do contribuinte que procura evitar ou reduzir a carga tributária, ou mesmo retardá-la, através de procedimentos lícitos, legítimos, admitidos por lei. Desse modo, “o contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio da maneira que melhor lhe pareça, procurando a diminuição dos custos de seu empreendimento, inclusive dos impostos. Se a forma celebrada é lícita, a fazenda pública deve respeitá-la” (Amaral, 2003 citado por Fadlalah et. al., 2012). Assim, o próprio Estado cria e incentiva estas práticas perfeitamente lícitas, decorrente do conhecimento da lei aplicada na situação tributária.

O perigo de um planeamento “mau executado é a evasão, que é redução da carga tributária descumprindo a legislação, e caracteriza por crime de sonegação fiscal” (Fabretti, 2009).

Dessa forma, o oposto do planeamento tributário é a evasão, assim “considerada toda ação ou omissão dolosa tendente a encobrir, de forma intencional e fraudulenta, operações tributáveis. Sonegação é uma outra palavra geralmente utilizada para fazer menção a qualquer espécie de evasão” (Filho, 2015).

A evasão é o sinónimo de fraude fiscal, que tem em comum as seguintes composições: o objetivo final do agente é o de pagar menos imposto do que é devido; há uma atitude subjetiva que pode ser caracterizada como má fé, deliberada e não acidental

com atos marcados pelos elementos de engano, má interpretação, simulação, artificialidade e desonestidade.

Consiste o termo evasão em “uma prática criminosa, logo ilícita, pois simula situações verídicas, provocando no governo queda na arrecadação tributária” (Zanluca, 2009). “A evasão fiscal é um ilícito tributário sobre o qual caem as normas pautadas na Lei que dispõe sobre crimes contra a ordem tributária” (Young, 2011).

O termo evasão é utilizado no “sentido mais amplo, abrangendo também a fraude ou, de outra forma, poderá utilizar-se de maneira mais restrita, abrangendo os ilícitos fiscais menos graves” (Monteiro, Costa, & Pereira, 2011).

Ainda os mesmos autores afirmam que a fraude pode ser entendida como a violação direta e frontal das normas jurídicas previstas, que é o caso da utilização de falsas declarações, a falsificação/criatividade na contabilidade, a emissão e utilização de faturas falsas, a economia subterrânea, a apropriação indevida de impostos de terceiros, o branqueamento de capitais e o recurso a operações fictícias com o intuito de defraudar a Fazenda Pública.

A figura 2, exemplifica o contexto estudado, onde se diferencia as formas de redução tributária. São elas o planeamento fiscal legítimo, planeamento fiscal abusivo ou elisivo e o planeamento fiscal ilícito ou fraude.

Figura 2 - Formas de diminuição da carga fiscal

<b>PLANEAMENTO FISCAL LEGÍTIMO</b> Intra legem <i>Tax planning</i>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Práticas de boa gestão.</li><li>• Princípio da liberdade contratual dos indivíduos.</li><li>• Normas de desagramento fiscal.</li></ul>
<b>PLANEAMENTO FISCAL ABUSIVO OU ELISIVO</b> Extra legem <i>Tax avoidance</i>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Prática lícita, mas abusiva.</li><li>• Negócios antijurídicos mas fiscalmente menos onerosos.</li><li>• Elisão induzida pela lei ou por lacunas da lei.</li></ul>
<b>PLANEAMENTO FISCAL ILÍCITO OU FRAUDE</b> Contra legem <i>Tax evasion</i>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Economia clandestina e paralela.</li><li>• Tem caráter ilícito, voluntário e intencional.</li><li>• Práticas fraudulentas.</li></ul>

Fonte: (Vieira, 2014)

Resumindo, a elisão ou planeamento fiscal é a execução de procedimentos legais e éticos, com a finalidade de reduzir, eliminar ou adiar a obrigação tributária. Diferente

de evasão, que é a prática que utiliza técnicas proibidas por lei, como simulação, para evitar o pagamento de impostos.

A prática de evasão fiscal é considerada crime contra a ordem tributária e contra as relações de consumo. A fraude ou sonegação fiscal consiste em utilizar procedimentos que violem diretamente a lei fiscal, ou o regulamento fiscal, em que as ações do contribuinte se opõem conscientemente à lei.

#### **4.5 Planeamento legal e abusivo**

O art.º n.º 1, do Decreto-Lei nº 29/2008, de 25 de fevereiro, “estabelece deveres de comunicação, informação e esclarecimento à administração tributária sobre esquemas propostos ou atuações adotadas que tenham como finalidade, exclusiva ou predominante, a obtenção de vantagens fiscais, em ordem ao combate ao planeamento fiscal abusivo”.

No Decreto-lei referenciado, pretendeu-se a “partir do reporte obrigatório, produzir novas normas que corrijam as incorreções ou lacunas da lei, melhorando as formas de combate à fuga fiscal e à fraude fiscal” (Teixeira & Carvalho, 2018) e a consagração de algumas “medidas de carácter preventivo e repressivo de combate ao planeamento fiscal abusivo, impondo às entidades que prestem serviços de apoio, assessoria ou consultoria, a obrigação de comunicar ao Diretor-Geral dos Impostos as operações e transacções que tenham como objectivo principal a obtenção de vantagens fiscais, em sede de IRS, IRC, IVA, IMI, IMT e Imposto do Selo” (Amorim, 2010). É à medida que assume maior relevância no combate ao planeamento fiscal abusivo no caso do sistema fiscal português.

Serve como “alerta para as consequências do planeamento fiscal agressivo ou abusivo que gera efeitos desfavoráveis bastante significativos, corrói os sistemas fiscais, desencoraja o cumprimento por parte dos contribuintes das suas obrigações fiscais e aumenta injustificadamente os custos administrativos de fiscalização da máquina fiscal” (Vieira, 2014).

Para evitar outras interpretações, o legislador esclarece os conceitos de modo que haja apenas uma única interpretação do conceito de planeamento fiscal. Nas alíneas a), b), c) e d) do art.º 3.º do Decreto-Lei 29/2008 de 25 de fevereiro, apresenta igualmente as seguintes definições:

“a) Planeamento fiscal, qualquer esquema ou actuação que determine, ou se espere que determine, de modo exclusivo ou predominante, a obtenção de uma vantagem fiscal por sujeito passivo de imposto;

b) Esquema, qualquer plano, projecto, proposta, conselho, instrução ou recomendação, exteriorizada expressa ou tacitamente, objecto ou não de concretização em acordo ou transacção;

c) Actuação, qualquer contrato, negócio ou conjunto de negócios, promessa, compromisso, estrutura colectiva ou societária, com natureza vinculativa ou não, unilateral ou plurilateral bem como qualquer operação ou acto jurídico ou material, simples ou complexo, realizado, a realizar ou em curso de realização;

d) Vantagem fiscal, a redução, eliminação ou diferimento temporal de imposto ou a obtenção de benefício fiscal, que não se alcançaria, no todo ou em parte, sem a utilização do esquema ou a actuação”.

A obrigação dos administradores, contabilistas e outros promotores é de “comunicação, informação e esclarecimento à administração tributária sobre esquemas propostos ou actuações adoptadas que tenham como finalidade, exclusiva ou predominante, a obtenção de vantagens fiscais, em ordem ao combate ao planeamento fiscal abusivo” (art.º 7º, n.º 1 e 2, citado por Amorim, 2010).

O planeamento tributário tem a função de reduzir a carga tributária, porém acaba por ser abusivo, quando de acordo com a previsão legal está em discordância com a verdadeira intenção normalística.

#### **4.6 Normas anti-abuso**

O legislador “criou normas anti-abuso para combater a utilização artificiosa de formas jurídicas para conseguir a redução ou eliminação do imposto a pagar” (Silva 2008).

Diante da “complexidade dos esquemas de planeamento fiscal, foram criados um conjunto de normas anti-abuso para impedir comportamentos de redução indevida de impostos e situações de planeamento fiscal ilegítimo” (Saldanha Sanches, 2006 citado por Amorim 2010).



Desde a “década de 90 que Portugal tem vindo a consagrar medidas de combate a estas práticas. Começamos por recordar o Decreto-Lei n.º 37/95 de 14 de fevereiro de 1995, o qual estabelece medidas anti-abuso de combate à fraude/evasão fiscal internacional com o objetivo principal de preservar as receitas fiscais e assegurar a justiça na tributação” (Teixeira & Carvalho, 2018).

O mesmo autor afirma que o legislador português tipificou, um conjunto de normas especiais, para casos concretos e identificados, designadas por normas anti-abuso, capazes de ajudar no combate ao planeamento fiscal abusivo, como sejam:

- ❖ preços de transferência (art.º 63.º e seguintes do CIRC);
- ❖ a não dedutibilidade dos pagamentos efetuados a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art.º 65.º do CIRC);
- ❖ a exclusão da aplicação do regime de neutralidade fiscal nas operações de fusão, cisão e entrada de ativos, quando estas operações tenham como principal ou principais objetivos a evasão fiscal (art.º 73.º e seguintes do CIRC);
- ❖ a exclusão do regime de isenção de mais-valias nas SGPS nos termos do art.º 73.º, n.º 10 do CIRC;
- ❖ as normas estabelecidas nos art.º 39.º, n.º 1, da LGT, art.º 19.º, n.º 3 e 4 e art.º 80.º, n.º 1 do CIVA, art.º 27.º, n.º 2 e 3 e art.º 46.º, n.º 1 do EBF.

As normas anti-abuso estabelecidas fazem com que os atos praticados com o intuito de abuso das formas jurídicas, antes resultados na eliminação, redução ou postergamento indevido, acabem. Nesse contexto, “o legislador prevê combater as situações de elisão, evasão ou fraude fiscal, através da cláusula geral anti-abuso, das normas especiais anti-abuso e das normas sectoriais anti-abuso” (Amorim, 2010).

Com a necessidade urgente de lutar contra a evasão e fraude fiscal para que os Estados possam obter uma justiça fiscal competente e eficaz, com o combate a práticas abusivas, torna-se necessária a aplicação suficiente e ponderada do princípio da proibição do abuso de direito.

“As normas especiais anti-abuso prevêm situações de facto que, embora formalmente lícitas, devem ser desconsideradas em ordem à sua tributação, por configurarem mecanismos abusivos pelos quais se alcança a elisão fiscal” (Parsotam, 2019).

A seguir são detalhadas algumas leis de grande importância na questão do anti-abuso, que ajudam a melhorar o sistema fiscal.

A Cláusula Geral Anti-Abuso (CGAA), introduz-se como um critério de diferenciação, sobre o ponto de vista de aquilo que constitui a liberdade de escolha do sujeito passivo e aquilo que constitui um comportamento de evasão ou elisão.

Na Lei Geral Tributária está prevista a CGAA, nos termos do qual “são ineficazes no âmbito tributário os actos ou negócios jurídicos essencial ou principalmente dirigidos, por meios artificiosos ou fraudulentos e com abuso das formas jurídicas, à redução, eliminação ou diferimento temporal de impostos que seriam devidos em resultado de factos, actos ou negócios jurídicos de idêntico fim económico, ou à obtenção de vantagens fiscais que não seriam alcançadas, total ou parcialmente, sem utilização desses meios, efectuando-se então a tributação de acordo com as normas aplicáveis na sua ausência e não se produzindo as vantagens fiscais referidas” (LGT, art.º 38.º, n.º 2).

Esta lei<sup>1</sup> ajuda a garantir um melhor funcionamento do sistema fiscal, com a obtenção de vantagens fiscais que existam em torno da construção tributária. É “fundamental para garantir um melhor funcionamento do sistema fiscal, desempenha uma função preventiva e pedagógica e abrange todos os contribuintes e impostos” (Teixeira & Carvalho, 2018).

Outra lei de grande importância é o art.º 63.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) que trata da aplicação das normas anti abuso, que são “quaisquer normas legais que consagrem a ineficácia perante a administração tributária de negócios ou actos jurídicos celebrados ou praticados com manifesto abuso das formas jurídicas de que resulte a eliminação ou redução dos tributos que de outro modo seriam devidos” (CPPT, art.º 63.º, n.º 2). Tem carácter instrumental e estabelece regras procedimentais necessárias para que a CGAA seja aplicada, para que os tributos sejam liquidados com base no art.º 38.º, n.º 2 da LGT.

A Lei n.º 32/2019, de 3 de maio, “estabelece regras contra as práticas de elisão fiscal que tenham incidência direta no funcionamento do mercado interno, com a redação que lhe foi dada pela Diretiva (UE) 2017/952, do Conselho, de 29 de maio de 2017, que altera a Diretiva (UE) 2016/1164 no que respeita a assimetrias híbridas com países

---

<sup>1</sup> LGT, art.º 38.º, n.º 2

terceiros”. Esta lei assume maior relevância no combate ao planeamento fiscal abusivo no caso do sistema fiscal português.

A criação de cláusulas anti-abuso torna-se de grande importância para o país, com critérios mais rigorosos para que a prática de evasão e fraude fiscal seja impedida. Mesmo assim, há quem se arrisque e é possível ver empresas que continuam com práticas incorretas na gestão tributária. Um sistema tributário contraditório, prejudica a aceitação social das suas normas e, conseqüentemente, a eficácia do combate à evasão fiscal e a fraude.

#### **4.7 Planeamento fiscal internacional**

Conforme Tôrres (2001) o planeamento tributário internacional toma em conta dois ou mais ordenamentos jurídicos distintos, o que exige uma comparação das características dos conceitos e formas estabelecidos em cada um dos sistemas judiciais, a identificação do regime jurídico aplicável a cada situação pretendida, bem como os efeitos e a carga tributária final decorrente da atuação de ambos os ordenamentos. E quanto maiores forem as diferenças entre os ordenamentos, mais cresce a importância do planeamento tributário internacional.

O planeamento tributário deve ser executado por um profissional da área de contabilidade ou relacionada a esta área, para que este identifique o melhor regime tributário a ser adotado pela empresa de acordo com a natureza desta, reduzindo, assim, a sua carga tributária de forma legal.

Segundo Tôrres (2001), as principais formas de planeamento tributário Internacional são:

- a) Uso de países com tributação favorecida – Paraísos Fiscais (*tax heavens*);
- b) Transferências de preços entre empresas vinculadas (*transfer price*);
- c) Uso de Acordos Internacionais (*treddy shopping*);
- d) Transferência de sede social ou administrativa para o exterior;
- e) Reorganizações societárias internacionais (fusões, cisões, incorporações);
- f) Subcapitalização de empresas (*thin capitalization*);
- g) Transferências de ativos para o exterior ou no exterior.

Pelo anteriormente exposto, as principais formas de planeamento tributário internacional são variadas. Assim, os empresários podem recorrer de alternativas para a diminuição mais adequada da carga fiscal. Porém, tomar decisões empresariais num ambiente competitivo e carregado de forte pressão, exige dos executivos a capacidade de planeamentos e controlos de negócios.

Devido à existência de sistemas fiscais distintos, sendo que alguns países têm uma carga fiscal baixa e outros elevada, levando a que os contribuintes procurem os regimes com cargas fiscais menores. O planeamento tributário internacional é “uma escolha da melhor opção de tributação oferecida pelos países. Esta liberdade de tributação pode gerar, entretanto, o que se chama de concorrência fiscal internacional — *tax dumping* — representada principalmente pelos “paraísos fiscais”, ou países com tributação favorecida” (Lukic, 2017, p. 214).

Dessa forma “o planeamento tributário internacional pode ser definido como um conjunto coordenado de comportamentos tendentes a criar relações jurídicas orientadas à otimização da carga fiscal” (Tôrres, 2001).

#### **4.8 Dupla tributação**

A dupla tributação internacional tornou-se um dos maiores obstáculos às relações comerciais e de investimento, o que dificulta a liberdade de circulação de pessoas, bens, serviços e de capitais.

Todavia, “a dupla tributação internacional surge pelo facto de uma dada situação estar conexas com mais do que um país” (Pereira, 2013). A dupla tributação é a incidência de impostos equiparáveis em dois ou mais países, relativamente ao mesmo contribuinte, facto gerador e períodos iguais.

O “direito internacional reconhece aos Estados o poder para tributar até aos limites da sua soberania, mas recusa-lhe tal poder quando esses limites forem ultrapassados, o que se verificará quando não existam elementos de conexão com o seu território” (Parsotam, 2019).

A dupla ou múltipla “tributação pode ser *jurídica* ou *económica*. A dupla (ou múltipla) tributação *jurídica* internacional ocorre quando o rendimento de um contribuinte é objeto de tributação em duas ou mais jurisdições fiscais.

Diferentemente, a dupla (ou múltipla) tributação *económica* ocorre quando o mesmo rendimento é tributado em mais do que um Estado (por exemplo, no caso da tributação de lucros distribuídos)” (Azevedo, 2017).

Ainda, o mesmo autor, afirma que a “distinção entre dupla tributação jurídica internacional e dupla tributação económica internacional reside no facto de a primeira dizer respeito ao mesmo sujeito passivo, enquanto a segunda se refere a sujeitos passivos distintos”.

A necessidade de eliminar ou atenuar a dupla tributação internacional tem-se tornado cada vez mais decisiva, vista como uma vantagem competitiva, no actual contexto económico internacional dominado pelas novas tecnologias, digitalização e crescente globalização.

Existem dois tipos de medidas para evitar a dupla tributação internacional: *medidas unilaterais* e *medidas bilaterais ou multilaterais*. “As medidas unilaterais são as que cada Estado toma no seu próprio ordenamento de modo a fazer face ao problema, enquanto que as medidas bilaterais ou multilaterais resultam de tratados internacionais celebrados, respectivamente, por dois ou mais Estados” (Pereira, 2013).

As convenções para evitar a dupla tributação internacional (CDT) constituem um importante instrumento de direito tributário internacional. Diante da falta de harmonização legislativa internacional, torna-se necessário a criação de convenções com diferentes países. Assim, estas convenções permitem taxas de retenção mais baixas.

As convenções são formas para “evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre o rendimento e o capital” (Pires, 2006).

#### **4.9 Paraíso fiscal**

Um paraíso fiscal corresponde a “um país ou território que oferece taxas mínimas de imposto para pessoas e empresas estrangeiras”, fornecendo, por outro lado, “o mínimo possível de informações” aos países de onde provêm os valores aplicados nos paraísos fiscais (Duarte, 2017).

Para Pereira (2013) a evasão fiscal internacional é facilitada pela existência de territórios de baixa ou nula tributação, também designados por territórios de regime fiscal privilegiado ou por “paraísos fiscais” (tax havens).

Nos paraísos fiscais verifica-se a inexistência de intervenção do Estado na atividade económica, o que permite que as atividades e transações de natureza comercial e financeira, de carácter internacional, sejam conduzidas sem carga fiscal ou uma taxa mínima.

As empresas são os mais importantes clientes dos paraísos fiscais. “Os tipos de empresas que consideram os paraísos fiscais particularmente úteis são: *holding*, banca *offshore* e negócios de investimento, empresas de navegação, seguradoras e indústrias em zonas livres de impostos” (Doggart, 2003).

Devido ao crescimento da competição e mudanças nas estratégias empresariais, alguns executivos começaram a desviar o foco do país em que a empresa está inserida e estabelecer estratégias competitivas para diferenciação, flexibilidade, e inovação da organização. Essas mudanças tiveram reflexos muito grande nos países.

Não obstante, em comparação internacional, percebe-se que os países adotam valores diferentes para definir os paraísos fiscais. Conforme Lukic (2017), na Alemanha, considera-se países com tributação favorecida aqueles cuja taxa sobre a renda esteja abaixo de 50% da alíquota do país, adotando-se conjuntamente uma lista de países considerados como paraísos fiscais.

Na Inglaterra, o critério é que o imposto devido não pode ser inferior à metade do devido no país. Em França, será considerado paraíso fiscal aquele cuja tributação for inferior a 2/3 (ou seja 66,67%) da aplicável no país e na Itália, aquele no qual recai metade da carga italiana. Por fim, os Estados Unidos adotam uma *black list*, com a menção expressa dos paraísos fiscais, não dispondo de valor estabelecido legalmente.

Lukic (2017) cita que no Brasil, a Lei 9.430/96 estabelece, para fins de aplicação das disposições sobre preços de transferência, que os países com tributação favorecida (paraísos fiscais) são aqueles que não tributam a renda ou que a tributação seja inferior a 20%.

Conforme Pereira (2013), para ser considerado um paraíso fiscal em Portugal, deve o território constar na lista publicada na Portaria do Ministro das Finanças, a Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, que integra 83 países, territórios e regiões. No entanto, o governo considerou oportuno uma nova revisão da “lista de impostos fiscais”, nome dado para considerar os paraísos fiscais, assim, foi criada a portaria n.º 345-A/2016, com uma

nova publicação dos paraísos fiscais, onde foi eliminado do seu âmbito de aplicação Jersey, Ilha de Man e Uruguai.

Relativamente a certos rendimentos de origem portuguesa, Pereira (2013) refere que para ser um paraíso fiscal o montante de imposto aí pago deve ser igual ou inferior a 60% do imposto que seria devido se a referida entidade fosse residente em território português.

Como pode ser visto “não existe uma definição precisa de paraíso fiscal. A OECD inicialmente definiu os seguintes recursos para paraísos fiscais: impostos nulos ou baixos, falta de troca efetiva de informações, falta de transparência, e nenhuma exigência de atividade substancial”<sup>2</sup> (Gravelle, 2009). Neste caso, nota-se que, dependendo do país, a regra muda, o que torna difícil criar uma tabela fiável de valores com vista a demarcar o que é ou não é um paraíso fiscal.

Os paraísos fiscais estimulam a atividade empresarial e ao mesmo tempo abrem oportunidades para a irregularidade e o crime organizado, facilitando branqueamento de capitais. Os paraísos fiscais atraem diversos investidores que buscam a proteção dos seus ativos. Porém, cada país tem as suas regras com leis diferentes que identificam os paraísos fiscais.

#### **4.9.1 Zonas francas**

Existem duas zonas francas portuguesas, a da ilha Madeira, que é conhecida por zona franca da madeira e a da Ilha de Santa Maria nos Açores. A zona da Madeira, em Portugal, na década de 1980, era composta pela baixa qualidade de vida e pela grande quantidade de desemprego. Por esse facto, os dirigentes políticos pensaram em uma forma de criar um instrumento de desenvolvimento económico, para atrair o investimento estrangeiro com a economia regional e de fornecer condições de competitividade internacional.

Mediante a esse assunto, os governantes pensaram e criaram o Decreto-Lei n.º 500/80, de 20 de outubro, que autorizada a criação de zona franca na Região Autónoma

---

<sup>2</sup> There is no precise definition of a tax haven. The OECD<sup>2</sup> initially defined the following features of tax havens: no or low taxes, lack of effective exchange of information, lack of transparency, and no requirement of substantial activity. (Gravelle, 2009)

da Madeira, que institui uma área de livre importação e exportação de mercadorias. Mais tarde através do Decreto Regulamentar n.º 53/82, de 23 de agosto, a zona franca deixa de ter natureza, exclusivamente, industrial passando, a poder ser autorizadas atividades de natureza comercial e financeira. Assim, o âmbito deste regime é composto por quatro tipos de investimento:

- 1 - Zona Franca Industrial - envolve movimentação física de mercadorias;
- 2 - Serviços Financeiros - são as atividades bancárias;
- 3 - Serviços Internacionais - são as atividades comerciais não financeiras;
- 4 - Registo Internacional de Navios - são todos os atos e contratos referentes aos navios.

O actual regime de benefícios fiscais do Centro Internacional de Negócios da Madeira (CINM) permite a instalação de novas empresas até ao final de 2020, as quais beneficiarão da aplicação de uma taxa reduzida de imposto sobre os lucros (IRC) de 5% de imposto sobre os lucros até 31 de dezembro de 2027<sup>3</sup>.

#### **4.10 Preços de transferência**

Os preços de transferência são feitos quando “dentro de um grupo empresarial ocorrem transacções – venda de produtos, acabados ou semiacabados, prestações de serviços, da mais variada natureza, incluindo cedência de marcas ou patentes ou realização de assistência técnica – que não estão sujeitas à mesma lógica das realizadas no mercado aberto entre empresas independentes, ou seja, os preços estabelecidos para essas transacções – que são assimiladas a transferências internas realizadas no seio da mesma empresa e daí a designação de preços de transferência” (Pereira, 2013).

Os preços de transferência têm como objetivo minimizar a carga tributária, “no sentido de maximizar o lucro das empresas localizadas nos países que possuem taxa de imposto mais baixas, melhorando, deste modo, os resultados globais” (Pires, 2006).

Conforme a OECD, os preços de transferência “são os preços pelos quais uma empresa transfere bens corpóreos, activos incorpóreos ou presta serviços a empresas associadas” (OECD, OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations, 2010).

---

<sup>3</sup> Conforme a fonte: <https://www.ibc-madeira.com/pt/tax-benefits.html>



“Os preços de transferência ocorrem entre empresas que têm relações especiais, e que realizam transações de bens, serviços ou ativos intangíveis, nos quais os preços praticados diferem dos estabelecidos entre empresas independentes. Ou seja, são os preços concebidos nas transferências internas verificadas na esfera de um grupo” (Pimenta, 2016).

Os preços de transferência “são os preços pelos quais uma empresa transfere bens corpóreos, activos incorpóreos ou presta serviços a outra entidade com a qual esteja em situação de relações especiais” (Pires, 2006).

Em Portugal, os preços aplicados a transferências seguem as recomendações da OECD, que está dentro do padrão dos países desenvolvidos. A legislação de Portugal, refere que os preços de transferência são aplicáveis, às “operações comerciais, incluindo, designadamente, operações ou séries de operações sobre bens, direitos ou serviços, bem como nas operações financeiras, efetuadas entre um sujeito passivo e qualquer outra entidade, sujeita ou não a IRC, com a qual esteja em situação de relações especiais, devem ser contratados, aceites e praticados termos ou condições substancialmente idênticas aos que normalmente seriam contratados, aceites e praticados entre entidades independentes em operações comparáveis” (CIRC, art.º 63.º, n.º1).

O regime dos preços de transferência visa evitar a manipulação da base tributável, através do aumento ou diminuição dos preços acordados entre partes relacionadas, com o intuito de reduzir ou eliminar a carga fiscal.

“A problemática relacionada com os preços de transferência vem assumindo em fiscalidade uma importância cada vez maior” (Pereira, 2013). As transferências de lucros para países onde a carga fiscal é menor beneficia o dito paraíso fiscal e desfavorece aquele a partir de onde essas receitas são transferidas, facto que pode levar a distorções nas receitas fiscais deste.

O regime dos preços de transferência “vem prever que em qualquer transacção deverá ser praticado o preço justo, de acordo com o princípio da independência ou plena concorrência” (Monteiro, Costa, & Pereira, 2011).

Diversos países estão a fazer controlos com o intuito de salvaguarda os seus interesses fiscais, devido à constatação de manipulação dos preços por empresas interdependentes em transações internacionais, com o objetivo de usufruir de regimes tributários mais favoráveis.

Assim, ocorre a transferência de renda de um Estado para outros que possuem taxas inferiores ou isenções de pagamentos, por intermédio da manipulação dos preços praticados na exportação e na importação de bens, serviços e direitos.

## **5. Diferenças entre Bibliometria e cienciometria**

Neste capítulo é estudada a diferença entre a bibliometria e a cienciometria, conceituando cada uma delas.

A “bibliometria e a cienciometria consistem na principal ferramenta para a avaliação da produção científica numa abordagem quantitativa pois recuperam informação bibliográfica de literatura científica e calculam estatisticamente os aspetos quantitativos das publicações científicas” (Fernandes, 2014, p. 33).

A bibliometria e a cienciometria são áreas muito próximas e relacionadas entre si. Principalmente por ambas servirem para a análise da produção científica. A diferença entre elas é que a cienciometria surge da bibliometria, com bases mais completas.

De acordo com Spinak (1996) a bibliometria estuda a organização dos setores científicos e tecnológicos a partir das fontes bibliográficas e patentes para identificar os autores, seus relacionamentos e tendências, a cienciometria, se encarrega pela avaliação da produção científica por meio dos indicadores numéricos de publicações, patentes, etc.

Numa análise “comparativa entre bibliometria e cienciometria, Santin (2013) elucida que a primeira está relacionada com os processos de publicação, disseminação e uso de informação enquanto a cienciometria foca a análise das estruturas das disciplinas científicas e as suas ligações com as áreas, contextos e saberes” (Fernandes, 2014, p. 34).

### **5.1 Conceito de bibliométrica**

A bibliometria é uma forma de se medir e avaliar quantitativamente o impacto dos resultados que há numa determinada pesquisa. Conforme Oliveira (2015) a palavra origina do termo grego *biblion*, que significa livro, e do vocábulo latino *metricus*, que podemos traduzir como medida. “A palavra bibliometria é composta por duas raízes de origem greco-latina, “*biblio*” e “*metria*”, sendo que a primeira designa “livro” e a segunda significa “ciência de medir””. Hertzal (2003) citado por Medeiros (2015).

A produção de indicadores bibliométricos é antiga, porém os “mais representativos só se tornou uma realidade concreta nas últimas décadas do século XX, em função da criação, manutenção e informatização de bases de dados para armazenamento e consulta de informação científica” (Mugnaini, Jannuzzi, & Quoniam, 2004, p. 125).

“Em 1917, Cole e Eales analisaram a bibliografia de anatomia comparada, trabalho que foi comentado por Hulme em 1923, em seu livro intitulado *Statistical bibliography in relation to the grow of modern civilization*, onde o termo bibliografia estatística foi empregado pela primeira vez (PRITCHARD, 1969 apud FONSECA, 1979). Em 1927, Gross e Gross utilizaram a técnica de contar referências citadas no periódico *Journal of the American Chemical Society*, buscando identificar os títulos de periódicos mais citados pelos autores dos artigos e visando nortear a política de aquisição. (SENGUPTA, 1986 apud FORESTI, 1989)” (Araújo & Alvarenga, 2011, p. 53).

Os principais marcos do desenvolvimento da bibliometria conforme cita Araújo (2006), são o método de medição da produtividade de cientistas de Lotka (1926), com a lei de dispersão do conhecimento científico de Bradford (1934) e o modelo de distribuição e frequência de palavras num texto de Zipf (1949).

No entanto, e de acordo com Silva, Hayashi, & Hayashi (2011) apesar das leis de dispersão de Bradford (1934) e de produtividade científica de Lotka (1926) serem consideradas como marcos na bibliometria, na verdade, a pesquisa bibliométrica começou em finais dos anos 1960.

“Mais tarde, nos anos setenta e oitenta do século passado, a pesquisa bibliométrica surgiu como uma disciplina proeminente. A partir década de 1990, a bibliometria se tornou uma ferramenta padrão da política científica” (Silva, Hayashi, & Hayashi, 2011).

A análise bibliométrica “é uma metodologia de contagem sobre conteúdos bibliográficos, na sua essência. Portanto, o método não é baseado na análise de conteúdo das publicações, sendo o foco a quantidade de vezes em que os respectivos termos aparecem nas publicações ou a quantidade de publicações contendo os termos rastreados” (Yoshida, 2010, p. 58).

## **5.2 As três leis clássicas**

As leis da bibliometria decorrem de três autores que se tornaram fundamentais com os seus trabalhos para a área. Com a construção das leis que levaram os seus próprios nomes: a lei de Lotka, a lei de Bradford e a lei de Zipf.

A primeira lei, é a “lei de Lotka, formulada em 1926, foi construída a partir de um estudo sobre a produtividade de cientistas, a partir da contagem de autores presentes no

*Chemical Abstracts*, entre 1909 e 1916. Lotka descobriu que uma larga proporção da literatura científica é produzida por um pequeno número de autores, e um grande número de pequenos produtores se iguala, em produção, ao reduzido número de grandes produtores” (Araújo, 2006, p. 13).

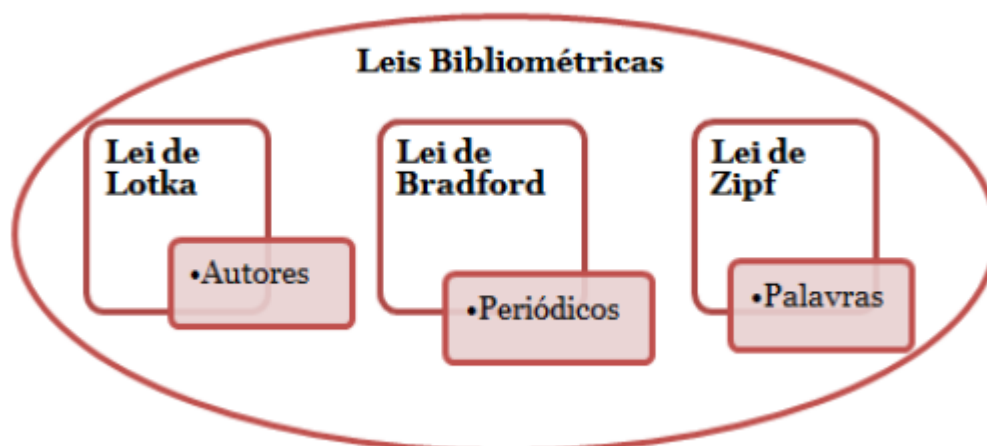
Esta lei foi objetivo de várias pesquisas na produção científica. Foi “a partir desta investigação que criou o seu primeiro modelo matemático e desenvolveu a “Lei de Lotka”, ou “Lei do Quadrado Inverso”, que permite medir a produtividade dos autores mediante um modelo de distribuição tamanho/frequência dos diversos autores num dado conjunto de documentos” (Medeiros, 2015, p. 33).

A segunda lei bibliométrica, é a de Bradford que incide sobre conjuntos de periódicos. “Com o objetivo de descobrir a extensão na qual artigos de um assunto científico específico apareciam em periódicos destinados a outros assuntos, estudando a distribuição dos artigos em termos de variáveis de proximidade ou de afastamento, Bradford realiza uma série de estudos que culminam, em 1934, com a formulação da lei da dispersão” (Araújo C. A., 2006, p. 14). A Lei de Bradford, ou Lei de Dispersão, “permite, mediante a medição da produtividade das revistas, estabelecer o núcleo e as áreas de dispersão sobre um determinado assunto em um mesmo conjunto de revistas” Tague-Sutcliffe citado por (Vanti, 2002, p. 153).

A “terceira das leis bibliométricas clássicas é a Lei de Zipf, formulada em 1949 e que descreve a relação entre palavras num determinado texto suficientemente grande e a ordem de série destas palavras (contagem de palavras em largas amostragens)” (Araújo C. A., 2006, p. 16). Assim, Zipf estudou “a frequência das palavras-chave nos documentos que mede a frequência do aparecimento de palavras-chave em vários textos, permitindo realizar uma lista ordenada de termos de uma determinada disciplina ou assunto” (Medeiros, 2015, p. 33).

A seguir é apresentada uma figura (ver figura 3), que demonstra um resumo do das leis bibliométricas, com os respectivos autores.

Figura 3 - As principais leis bibliométricas e o seu foco de estudo



Fonte: (Fernandes, 2014, p. 27)

A figura 3 pode ser vista que cada autor compreende uma análise diferente. Com os objetivos de verificar autores, períodos e palavras. O que cria as bases fundamentais para uma investigação bibliométrica.

### 5.3 Indicadores bibliométricos

Os “indicadores bibliométricos são úteis e importantes para se entender o ciclo de gestação, reprodução e disseminação da ciência e o aprimoramento da política científica e tecnológica nacional” (Mugnaini, Jannuzzi, & Quoniam, 2004, p. 125).

Os indicadores bibliométricos, “considerados como a principal ferramenta ao dispor da avaliação da produção científica, são utilizados por instituições e faculdades de ensino superior, centros de investigação, instituições governamentais e agências de financiamento para caracterizar e demonstrar resultados de investigação e apoiar tomadas de decisão (Bana e Costa; Oliveira, 2012, Costas; Bordons, 2007, García, [et al.], 2012, Macias-chapula, 1998, Moed, [et al.], 1985, Narin; Hamilton, 1996)” citado por (Fernandes, 2014, p. 30).

Os indicadores constituem uma ferramenta que permitem a uniformização dos resultados para os diversos parâmetros e permitem a medição e a comparação dos resultados, que faz os estudos da pesquisa serem mais rigorosos, gerando maior confiabilidade.

A pesquisa bibliométrica consiste “em analisar a atividade científica ou técnica pelos estudos quantitativos das publicações, ou seja, os dados quantitativos são calculados a partir de contagens estatísticas de publicações ou de elementos que reúnem uma série de técnicas estatísticas, buscando quantificar os processos de comunicação escrita” (Silva, Hayashi, & Hayashi, 2011, p. 113).

“Num contexto atual e globalizado, devido a influências económicas e competitivas de desenvolvimento, a importância da transparência e da responsabilidade em medir e apresentar os resultados e a qualidade das atividades científicas tornou-se essencial para a sustentação da produção científica (Bana e Costa; Oliveira, 2012, Cantos, 2009)” citado por (Fernandes, 2014, p. 29).

Os métodos convencionais avaliam de forma estatística os livros, artigos e outras publicações que sejam de interesse do autor.

“Também o uso de dados bibliométricos como indicadores da produção científica passou a ser cada vez mais freqüente, diante do conjunto de ações que vêm sendo desenvolvidas no sentido de dispor desses indicadores para o planejamento nacional das atividades de pesquisa científica (MUGNANI; JANNUZZI; QUONIAM, 2004, p. 123; GUEDES; BORSCHIVER, 2005; KRZYZANOWSKI; FERREIRA, 1998)” citado por (Araújo C. A., 2006).

Segundo Sancho Lozano citado por (Medeiros, 2015, p. 67) os indicadores bibliométricos permitem determinar, fundamentalmente, os seguintes aspetos:

- 1) Crescimento de qualquer área da ciência, de acordo com a variação cronológica do número de trabalhos nela publicada;
- 2) Envelhecimento dos campos científicos segundo a “vida média” das referências das suas publicações;
- 3) Evolução cronológica da produção científica, segundo o ano de publicação dos documentos;
- 4) Produtividade dos autores ou das instituições, medida pelo número dos seus trabalhos;
- 5) Colaboração entre os académicos e instituições, calculada pelo número de autores por trabalho ou centros de investigação com os quais colaboram;
- 6) Impacto ou visibilidade das publicações no contexto da comunidade científica internacional, medido pelo número de citações recebidas através de trabalhos posteriores;

- 7) Análise e avaliação das fontes difusoras dos trabalhos, mediante indicadores de impacto das fontes;
- 8) Dispersão das publicações científicas entre as diversas fontes.

O campo da bibliometria, pode ser compreendido por, pelo menos, dois tipos de abordagens: a bibliometria descritiva e a bibliometria avaliativa.

“A bibliometria descritiva tem como objetivos a análise quantitativa das publicações, por meio de indicadores univariáveis. Para se elaborar este tipo de estudos procede-se à contagem das mais variadas tipologias documentais como é o caso, por exemplo, dos artigos e dos livros, com o objetivo de elaborar comparações entre diversas produções científicas, períodos cronológicos e ainda as investigações nos mais variados países da mesma disciplina” (Oliveira S. M., 2015).

“No que concerne a bibliometria avaliativa, como a expressão indica, esta diz respeito à avaliação da produção científica, numa tentativa de a hierarquizar quanto ao seu impacto e visibilidade, utilizando-se, para isso, o tratamento quantitativo das referências bibliográficas das publicações científicas e produzindo-se índices de citações, possibilitados pela sua recolha sistemática em algumas bases de dados internacionais” (Oliveira S. M., 2015).

#### **5.4 Conceito de cienciometria**

No que diz respeito à cienciometria, este termo surgiu na antiga URSS e Europa Oriental e foi enfoque, especialmente, na Hungria. Conforme Vanti (2002) os primeiros autores a utilizá-lo foram Dobrov & Karennoi. Originalmente, referia-se à aplicação de métodos quantitativos para o estudo da história da ciência e do progresso tecnológico.

Para Fernandes (2014), Vassily Nalimov e Z. M. Mulchenko em 1969, criaram um termo equivalente a Cienciometria em russo (*naukometriya*), mas que só se tornou conhecido por Tibor Braun em 1978 com a publicação da revista *Scientometrics*.

Spinak (1996) explica no seu livro que a cienciometria aplica técnicas bibliométricas à ciência. O termo ciência refere-se às ciências físicas e naturais bem como as ciências sociais. Mas a cienciometria está indo mais além das técnicas bibliométricas, também examina as políticas científicas e de desenvolvimento.



A cienciometria “é o estudo dos aspectos quantitativos da ciência enquanto uma disciplina ou atividade econômica. A cienciometria é um segmento da sociologia da ciência, sendo aplicada no desenvolvimento de políticas científicas. Envolve estudos quantitativos das atividades científicas, incluindo a publicação e, portanto, sobrepondo-se à bibliometria” de acordo com Tague-Sutcliffe citado por Macias-Chapula (1998).

Através da “análise de publicações científicas, os estudos cienciométricos permitem analisar a dinâmica da própria Ciência, uma determinada disciplina da Ciência e, assim, perceber a sua produtividade e crescimento” (Fernandes, 2014, p. 34).

A cienciometria aplica-se, principalmente, “ao tratamento e gerenciamento das informações formais provenientes de bases de dados científicas ou técnicas. Inclusive, segundo estes autores, as empresas utilizariam os métodos cienciométricos para conseguir determinar qual a estratégia tecnológica seguida por seus competidores. As empresas, desta forma, podem analisar as patentes, por exemplo, identificando os principais temas de investigação e atores significativos em um campo científico de seu interesse” Callon *et al*, citado por (Vanti, 2002, p. 156).

As teses e dissertações “são produtos de pesquisas científicas e, quando a bibliometria tem como objeto análises de campos científicos, costuma ser denominada de cienciometria ou cientometria. Nesse tipo de aplicação, o método de análise da literatura baseia-se em técnicas estatísticas que tem por objetivo a verificação e o tratamento das informações contidas nas publicações científicas e tecnológicas, disponíveis nas bases de dados e sistemas de informação (Santos, 2003), sendo útil para uma análise quantitativa da atividade de investigação da ciência e tecnologia” Bufrem; Prates (2005) citado por Araújo & Alvarenga (2011).

A “cienciometria utiliza técnicas, análises matemáticas e estatísticas para investigar características da investigação científica” (Spinak, 1996).

## **5.5 Diferenças entre demais termos relacionados a bibliometria**

Embora hajam muitas dúvidas referentes aos termos que se relacionam a bibliometria, esta presente seção dedica-se à explicação dos conceitos que envolvem a bibliometria e a cienciometria. Neste caso, são os termos Informetria e Webometria no contexto da avaliação da produção científica.

A bibliometria e a cienciometria já foram explicadas anteriormente. Porém, a informetria e a webometria ainda não. São tipologias importantes e ambas fazem parte do estudo.

“As técnicas quantitativas de avaliação podem ser subdivididas em *bibliometria*, *cienciometria*, *informetria* e, mais recentemente, *webometria*. Todas têm funções semelhantes, mas, ao mesmo tempo, cada uma delas propõe medir a difusão do conhecimento científico e o fluxo da informação sob enfoques diversos” (Vanti, 2002, p. 153).

Em 1979, a Informetria aparece na literatura pelo alemão Otto Nacke como outro campo da Bibliometria que será aceite apenas dez anos depois (Araújo, 2006) citado por Fernandes (2014).

“Em 1987, o termo foi posto em discussão na primeira Conferência de Bibliometria e Aspectos Teóricos de Recuperação da Informação em Diepenbeek, na Bélgica, organizada por Egghe e Rousseau, que consideraram a informetria como um “guarda-chuva” conceitual abrangendo bibliometria e cienciometria” (Bufrem & Prates, 2005, p. 14).

A “informetria é o estudo dos aspetos quantitativos da informação em qualquer formato, e não apenas registos catalográficos ou bibliografias, referente a qualquer grupo social, e não apenas aos cientistas. A informetria pode incorporar, utilizar e ampliar os muitos estudos de avaliação da informação que estão fora dos limites tanto da bibliometria como da cienciometria. (Macias-Chapula, 1998, p. 135).

A informetria “se distinguiria claramente da cienciometria e da bibliometria no que diz respeito ao universo de objetos e sujeitos que estuda, não se limitando apenas à informação registrada, dado que pode analisar também os processos de comunicação informal, inclusive falada, e dedicar-se a pesquisar os usos e necessidades de informação dos grupos sociais desfavorecidos, e não só das elites intelectuais” (Vanti, 2002, p. 155).

“As novas tecnologias e a Internet proporcionaram um novo campo de estudo derivado da Bibliometria e da Cienciometria: a Webometria, cuja autoria é atribuída a Almind e a Ingwersen. O termo Webometria também é relacionado por muitos autores à revista *Cybermetrics* apresentada numa conferência em Jerusalém em 1997” (Fernandes, 2014, p. 29).

A “webometria, definida como o uso de técnicas bibliométricas à World Wide Web (WWW), é um sistema de estudos de relacionamento de diferentes *sites* na rede. Essa técnica também pode ser usada para mapear (chamada de *scientific mapping* na pesquisa bibliométrica tradicional) áreas da Web que se tornaram mais usadas, baseadas no número de vezes que foram linkados por outros *websites*” (Bufrem & Prates, 2005, p. 15).

Por sua vez, a “Webometria procura aplicar métodos bibliométricos para medir os fenómenos da *web* ao demonstrar a relação entre os seus principais elementos como, por exemplo, os domínios, as páginas e os *links*. Os seus métodos facilitam o estudo de modelos de comunicação, a identificação de áreas de investigação, o estudo da evolução de áreas científicas e de domínios” (Fernandes, 2014, p. 35).

Pode-se realizar, também, uma “mesma medição em tempos diferentes para comparar, assim, a evolução da presença de uma determinada instituição ou país na rede. Da mesma forma, é possível quantificar o crescimento ou perda de importância relativa de um tema, ou matéria, o que aproxima, neste caso, a webometria à cienciometria, segundo as definições e aplicações já citadas” (Vanti, 2002, p. 157).

A seguir é apresentado o Quadro 1, com as várias métricas para se analisar a produção científica, com os termos utilizados na relação da investigação.

*Quadro 1 - Tipologia para definição e classificação dos termos*

Tipologia/ Subcampo	Bibliometria	Cientometria	Informetria/Infometria	Webometria
Objeto de estudo	Livros, documentos, revistas, artigos, autores, usuários.	Disciplinas, assuntos, campos científicos e tecnológicos, patentes, dissertações e teses.	Palavras, documentos, banco de dados, comunicações informais (inclusive em âmbito não científico) e <i>homepage</i> na WWW.	Sítios na WWW, (URL, título, tipo, domínio, tamanho e <i>links</i> ) motores de busca.
Variáveis	Número de empréstimos (circulação) e de citações, frequência de extensão de frases.	Fatores que se diferenciam as subdisciplinas. Como os cientistas se comunicam.	Medir a recuperação, relevância e revocação	Número de páginas por eixo, número de linhas por eixo, número de <i>links</i> que remetem ao mesmo sítio, “situações”, estratégias de busca
Métodos	<i>Ranking</i> , frequência, distribuição.	Análise de conjunto de correspondência, co-ocorrência de termos, expressões, palavras-chave.	Modelo vetor espaço, modelos booleanos de recuperação, modelos probabilísticos, linguagem de processamento, abordagens baseada no conhecimento, tesouros.	Fator de Impacto da Web (FIW), densidade dos <i>links</i> , “situações”, estratégias de busca
Objetivos	Alocar recursos, pessoas, tempo, dinheiro.	Identificar domínios de interesse, compreender como e quanto os cientistas se comunicam.	Melhorar a eficiência da recuperação da informação, identificar relações entre os diversos sistemas de informação.	Avaliar o sucesso de determinados sítios, detectar a presença de instituições, pesquisadores na rede e melhorar a eficiência dos motores de busca na recuperação das informações.

Fonte: (Bufrem & Prates, 2005, p. 16)

O Quadro 1 fornece uma explicação das tipologias referente a bibliometria; cientometria ou cienciometria; informetria/infometria e webometria. Com a identificação do objeto de estudo, variáveis, métodos e os objetivos. Dessa forma é possível compreender cada tipologia, com a comparação dos conceitos.

A seguir é apresentado o Quadro 2, com a evolução dos nomes dados a tipologia que se refere a bibliometria, cienciometria, informetria e webometria.

*Quadro 2 - Organização cronológica dos termos utilizados na literatura*

Termo	Autor	Definição	Referência
Bibliometria	Otlet	Utilizou o termo para designar mensuração física do livro (1934)	FONSECA (1992)
Biblioteconometria	Ranganathan	Utilizou o termo para definir aplicações de estatística à biblioteconomia (1948)	SENGUPTA (1992)
Bibliometria	Pritchard	"A aplicação de métodos matemáticos e estatísticos a livros e outros meios de comunicação" (1969)	COUTINHO (1991)
Bibliometria	Tague-Sutcliffe	"[...] o estudo dos aspectos quantitativos da produção, disseminação e uso da informação registrada. A bibliometria desenvolve padrões e modelos matemáticos para medir esses processos, usando seus resultados para elaborar previsões e apoiar tomadas de decisão" (1992)	VANTI (2002)
Cientometria	Dobrov; Karennoi	Os primeiros autores a utilizarem o termo como quantificação da ciência em uma publicação do All-Union Institut for Scientific and Technical Information (1969)	VANTI (2002)
Cientometria	Brookes	Derivado de <i>Scientometrics</i> , termo aplicado mais especificamente para a qualificação e análise das atividades científicas, incluindo a publicação e organização de livros e periódicos.	TURNER (1994)
Cientometria	Tague-Sutcliffe	É o estudo dos aspectos quantitativos da ciência enquanto uma disciplina ou atividade econômica (...) é um segmento da sociologia da ciência, sendo aplicada no desenvolvimento de políticas científicas, incluindo a publicação e, portanto, sobrepondo-se à bibliometria (1992)	VANTI, (2002)
Informetria	Nacke	O primeiro autor a utilizar o termo na Alemanha.(1979)	VANTI (2002)
Informetria	Sengupta	Campo-chave de estudo que fornece informação parcial de uma organização complexa	SENGUPTA (1992)
Informetria	Wormell	Subcampo emergente da ciência da informação com estudos quantitativos dos fluxos da informação	WORMELL (1998)
Webometria	Almind; Ingwer	Os primeiros a utilizaram o termo (1997)	VANTI (2002)
Webometria	Sengupta	Técnicas similares à informetria podem ser aplicadas na WWW, como entidades informacionais com hiperlinks	SENGUPTA (1992)

Fonte: (Bufrem & Prates, 2005, p. 22)

Conforme o Quadro 2, pode ser visto o entendimento de alguns autores referente os termos: bibliometria, cientometria, informetria e Webometria. Onde são aplicadas as teorias, na prática.

## 5.6 Pesquisas bibliométricas referente a área fiscal/tributária

As pesquisas bibliométricas tem uma grande importância na literatura, sendo possível encontrar trabalhos acadêmicos reconhecidos sobre a área fiscal/tributária. A seguir são citados alguns trabalhos que contribuem para o conhecimento.

“A pesquisa em áreas diversificadas são realizados no campo tributário em diferentes países. Segundo Hasseldine e Zhuhong (1999) e Pohlmann e Iudícibus (2006), muitos estudos referentes à obediência ou evasão tributária têm sido realizados nos Estados Unidos originados da Economia, Contabilidade, Administração, Direito Penal, Psicologia, Ciências Políticas e até Sociologia. Outros autores abordados por Pohlmann e Iudícibus (2006) afirmam que diversos temas de contabilidade tributária têm sido tratados por variadas perspectivas e publicados em áreas diversas à contabilidade. Assim, segundo eles a área tributária ocupa o segundo lugar em publicações, junto com Contabilidade Gerencial e Auditoria depois da Contabilidade Financeira” (Folster, Silveira, Ferreira, & Lunkes, 2016).

Shackelford e Shevlin (2001) citado por Folster et. al. (2016) reconhecem que a pesquisa tributária tem uma longa história em economia, em finanças e em contabilistas especializados em planejamento tributário. Eles explicam que a academia de contabilidade foi lenta na adoção da área tributária como campo de pesquisa e que, antes dos 1980, poderia ser dicotomizado em duas linhas: (1) investigação jurídica, avaliando os efeitos de impostos sobre transações exógenas, geralmente, publicados em revistas jurídicas; e (2) estudos de política, avaliando os efeitos distributivos ou a eficiência tributária, normalmente publicado em jornais públicos de economia.

Porém, na maior parte da revisão da pesquisa, os autores excluem as pesquisas realizadas por técnicos não contabilistas, como, por exemplo, técnicos da área das finanças e da economia.

Estudos, como o de Mendonça Neto, Riccio e Sakata (2006) citado por Peleias et. al. (2010) avaliaram a evolução temporal da produção científica em Contabilidade nos Anais do EnANPAD<sup>4</sup> entre 1981 e 2005. Com a utilização da Lei de Lotka avaliaram a produtividade dos autores. Demonstraram aumento da abordagem positiva de 33,33% em 1990, para 89,36% em 2005, somando 79,14% dos trabalhos analisados. Apontaram

---

<sup>4</sup> Associação Nacional de Pós-graduação e Pesquisa em Administração

produtividade mais baixa do que a constatada pela lei de Lotka, indicando que o conhecimento da área contábilística é menos concentrado do que o visto pela Lei.

“Muitos são os trabalhos que analisam a Ciência da Informação na perspectiva bibliométrica. Urbizagastegui Alvarado (1984) analisa a produção científica brasileira (dissertações, teses, artigos de periódico, comunicações apresentadas em congressos, monografias, folhetos e capítulos de livros) gerada entre 1972 e 1983, que utilizou a abordagem bibliométrica e encontra resultados que mostram que a Lei de Bradford era a temática principal da produção intelectual até os anos 80, não privilegiando as análises de citações” (Araújo & Alvarenga, 2011).

A pesquisa de Beuren, Schlindwein & Pasqual (2007) citado por Peleias et. al. (2010) investigou os artigos de Controladoria apresentados no EnANPAD e Congresso USP<sup>5</sup> de Controladoria e Contabilidade entre 2001 e 2006, usando as palavras Controladoria, *Controller*, Contabilidade Gerencial e Controle Gerencial no título, resumo ou palavras-chave obtendo-se 66 trabalhos (1,73%). Foram levantados 373 artigos (9,8%), quanto ao número de autores, 29% dos trabalhos foram assinados por um, 33% por dois autores, 26% por três e 12% por 4 autores. O volume de livros citados foi de 54,28%, o de periódicos 22,7% e o de teses e dissertações, 8,39%.

Hanlon e Heitzman (2010) citado por Folster et. al. (2016) apresentam no seu trabalho uma análise da pesquisa tributária. Eles abordam quatro áreas da literatura: (1) o papel informativo da despesa de impostos de renda declarada para a contabilidade financeira; (2) evasão fiscal das empresas; (3) decisão das empresas, incluindo investimentos, estrutura de capital, e forma de organização; e (4) impostos e preço dos ativos. Em seguida mostram preocupação em analisar a investigação tributária junto com pesquisas da economia e finanças na medida em que elas estiverem relacionadas com as pesquisas da contabilidade.

Mensah, Hwang e Wu (2004) citado por Peleias et. al. (2010) analisaram dados do *Web of Science* relativos a publicações sobre pesquisas em Contabilidade de Gestão nos periódicos *Accounting. Organizations and Society (AOS)*, *Journal of Accounting and Economics (JAE)*, *Journal of Accounting Research (JAR)* e *The Accounting Review (TAR)*, entre 1986 e 2000, que indicaram que o percentual de artigos desta área em relação ao total de publicações no período foi de 16%.

---

<sup>5</sup> Universidade de São Paulo

Riccio, Carastan e Sakata (1999) citado por Peleias et. al. (2010) estudaram a evolução da pesquisa contábil em 4 IES<sup>6</sup> brasileiras entre 1962 e 1999 e identificaram como principais temas em ordem decrescente: Contabilidade Gerencial (21%), Contabilidade Financeira (18%), Auditoria (10%), Custos (7%), Sistemas de Informação e Ensino e Pesquisa (6%).

Araújo & Alvarenga (2011) na busca da identificação das teses e dissertações defendidas nos programas de pós-graduação brasileiros, utilizaram em seus estudos aspectos bibliométricos, a partir de uma consulta, junto ao Banco de Teses da Capes<sup>7</sup>, no campo assunto, a partir de algumas expressões de busca por possíveis descritores para o termo “bibliometria”. Obtiveram como resultado, um total de 82 trabalhos de pesquisas defendidos no Brasil de 1987 até 2007. O recorte temporal foi definido de acordo com os trabalhos recuperados na referida fonte a partir da análise dos campos: título, resumo e palavras-chave.

“O estudo realizado por Shackelford e Shevlin (2001) aborda as três grandes áreas de investigação tributária: (i) coordenação dos fatores tributários e não tributários; (ii) os efeitos dos impostos sobre os preços dos ativos; e (iii) a tributação multijurisdicional (internacional e interestadual). Este artigo descreve o desenvolvimento da pesquisa tributária empírica nos últimos 15 anos. E segundo os autores (2001), se destina a servir como um registro histórico, uma introdução para estudantes de doutorado e outras partes interessadas, e um guia para a identificação de importantes questões não resolvidas na literatura” (Folster, Silveira, Ferreira, & Lunkes, 2016).

Lucena, Cavalcante e Sales (2007) citado por Peleias et. al. (2010) estudaram 102 dissertações do Convênio UnB<sup>8</sup>/UFPB<sup>9</sup>/UFRN<sup>10</sup>/UFPE<sup>11</sup> entre 2002 e 2006 e verificaram que as pesquisas mais usadas são: a empírica (47,06%), a exploratória (34,21%) e a teórica (18,63%); 57,84% não continham limitações do estudo. A técnica estatística mais usada foi o teste não paramétrico (42,16%) e regista-se um crescimento gradativo de alunas (9,09%, em 2002, e 54,55%, em 2006). Quanto às fontes usadas, apontaram os eventos (7,22%) em relação aos demais trabalhos levantados.

---

<sup>6</sup> Informação empresarial simplificado

<sup>7</sup> O Portal de Periódicos da Capes é uma biblioteca virtual que reúne e disponibiliza a instituições de ensino e pesquisa no Brasil o melhor da produção científica internacional.

<sup>8</sup> Universidade de Brasília

<sup>9</sup> Universidade da Paraíba

<sup>10</sup> Universidade Federal do Rio Grande do Norte

<sup>11</sup> Universidade Federal de Pernambuco

“Segundo Hanlon e Heitzman (2010), a multidisciplinaridade da investigação tributária é algo excitante, mas ao mesmo tempo difícil de realizar. Isso porque, tem-se que seguir estudos tributários em contabilidade, finanças, economia e direito (através de instituições acadêmicas, agências governamentais e grupos de reflexão), como também usam diferentes disciplinas, línguas diferentes e perspectivas diferentes” (Folster, Silveira, Ferreira, & Lunkes, 2016).

“No que diz respeito a Portugal, a Bibliometria ainda é muito pouco explorada devido, segundo Vieira (2013), à falta sobretudo de especialistas qualificados nesta área. Os poucos estudos que existem sobre bibliometria são os da Direção Geral de Estatísticas da Educação e Ciência (DGEEC), que possuem na sua base informação fornecida por parte da *Thomson Reuter*, mais propriamente os estudos de 2012, tendo apenas como informação os estudos a nível nacional. Segundo a mesma autora, os indicadores de desempenho para as instituições universitárias baseiam-se apenas nos resultados disponibilizados pelos diferentes *rankings* internacionais” (Oliveira S. M., 2015).



## **6. Método de pesquisa**

Este capítulo aborda os métodos de pesquisa adotados para o alcance dos objetivos deste estudo, com cinco tópicos, que são: abordagem, técnicas de recolha de dados, amostra e análise e interpretação dos dados.

Conforme o capítulo 5, a bibliometria e a cienciometria são formas de se medir e avaliar os resultados de determinadas investigações. Com base neste conhecimento a matéria estudada é relacionada com o ponto 4 que cita algumas formas e medidas para se obter o planeamento fiscal. Os pontos 2 e 3 formam um complemento para o entendimento do estudo, já que a pesquisa está relacionada com impostos e com o sistema fiscal.

O estudo iniciou-se pela seleção de palavras-chave que envolvem o planeamento fiscal, que foram a: elisão e evasão fiscal; planeamento legal e abusivo; normas anti-abuso; planeamento fiscal internacional; dupla tributação; paraíso fiscal e preços de transferência. As referências foram mapeadas e analisadas com as técnicas da bibliometria e da cienciometria.

A investigação iniciou-se pela abordagem da pesquisa quantitativa. A amostra foi composta por publicações de dissertações e teses no período de 2010 a 2019, a análise e interpretação dos dados foi realizada com ajuda do software Excel, como ferramenta para a criação de gráficos e dados estatísticos.

### **6.1 Abordagem metodológica**

“Para que se possa avaliar a qualidade dos resultados de uma pesquisa, torna-se necessário saber como os dados foram obtidos, bem como os procedimentos adotados em sua análise e interpretação. Daí, o surgimento de sistemas que classificam as pesquisas segundo a natureza dos dados (pesquisa quantitativa e qualitativa)” (Gil, 2010, p. 28).

De acordo com Oliveira e Ferreira (2014) em termos de abordagem ao problema e à realidade em estudo, a pesquisa pode-se optar por três tipos de abordagens, que podem ser classificados como: qualitativo, quantitativo ou misto.

“A avaliação da produção científica pode ser realizada a partir de duas abordagens: qualitativa – através da revisão científica por pares – e quantitativa – com

recurso a estatísticas e a aspetos quantificáveis (Mueller, 2008, Vieira; Gomes, 2011a)” citado por (Fernandes, 2014, p. 30).

A abordagem do problema desta dissertação, é quantitativa. A pesquisa quantitativa, “constitui assim um processo sistemático de colheita de dados observáveis e quantificáveis. É baseado na observação de factos objetivos, de acontecimentos e de fenómenos que existem independentemente do investigador” (Freixo, 2010, p. 144).

O presente estudo contemplou os procedimentos de uma delineação bibliográfica, pelo facto de ser “elaborada com base em material já publicado. Tradicionalmente, esta modalidade de pesquisa inclui material impresso, como livros, revistas, jornais, teses, dissertações e anais de eventos científicos.” (Gil, 2010, p. 29).

Para a realização desta dissertação foi necessária a utilização do método de estudo bibliométrico e o cienciométrico, com o intuito de chegar aos resultados esperados por esta investigação científica.

## **6.2 Técnicas de recolha de dados**

O conceito de recolha de dados é o “processo organizado posto em prática para obter informações junto de múltiplas fontes com o fim de passar de um nível de conhecimento, para outro nível de conhecimento ou de representação de uma dada situação, no quadro de uma acção deliberada cujos objectivos foram claramente definidos e que dão garantias de validade suficientes” (Freixo, 2010, p. 192).

As “fontes bibliográficas mais conhecidas são os livros de leitura corrente. No entanto, existem outras fontes de interesse para a pesquisa bibliográfica, tais como: obras de referência, teses e dissertações, periódicos científicos, anais de encontros científicos e periódicos de indexação e de resumo” (Gil, 2010, p. 49). Neste trabalho as fontes de pesquisa foram teses e dissertações publicadas.

“As teses e dissertações, dentre todas as demais atividades científicas – artigos de revistas ou trabalhos de eventos –, seguem padrões científicos mais rigorosos, sendo elaboradas sob supervisão de um orientador reconhecido pelas autoridades disciplinares legítimas. Além disso, as teses e dissertações refletem as atividades de pesquisa institucional e, teoricamente, devem estar em consonância com marcos que regulam a área e estabelecem as diretrizes para o desenvolvimento do campo” (Eliel, 2007).

Mediante a análise bibliométrica “com a aplicação do método quantitativo-descritivo, verifica-se o progresso no uso desse mesmo método por pesquisas consideradas importantes nos campos científicos, as teses e dissertações” (Araújo & Alvarenga, 2011, p. 52).

Os avanços nas áreas de tecnologias de informação e comunicação, possibilitaram uma facilidade no mundo da informação, permitindo uma visão mais abrangente do conhecimento. Com as bibliotecas digitais de dissertações e teses, torna-se realmente uma revolução para as pesquisas acadêmicas.

Antes, no entanto, a possibilidade destas informações era mais escassa, pois se limitava a consultas em ambiente local, pelo facto de pertencerem aos catálogos locais das bibliotecas. Atualmente, os trabalhos científicos, são disponibilizados em repositórios de bibliotecas digitais, para a ampliação da possibilidade de acesso dos pesquisadores.

A coleta de dados, desta pesquisa foi obtida através do repositório digital da base de dados do RCAAP<sup>12</sup>. “O portal RCAAP tem como objetivo a recolha, agregação e indexação dos conteúdos científicos em acesso aberto (ou acesso livre) existentes nos repositórios institucionais das entidades nacionais de ensino superior” (RCAAP, 2019).

O portal do RCAAP, “constitui-se como um ponto de pesquisa, com o acesso a milhares de documentos de carácter científico e académico, nomeadamente, artigos em revistas científicas, comunicações em conferências, teses e dissertações, distribuídos por inúmeros repositórios portugueses” (RCAAP, 2019).

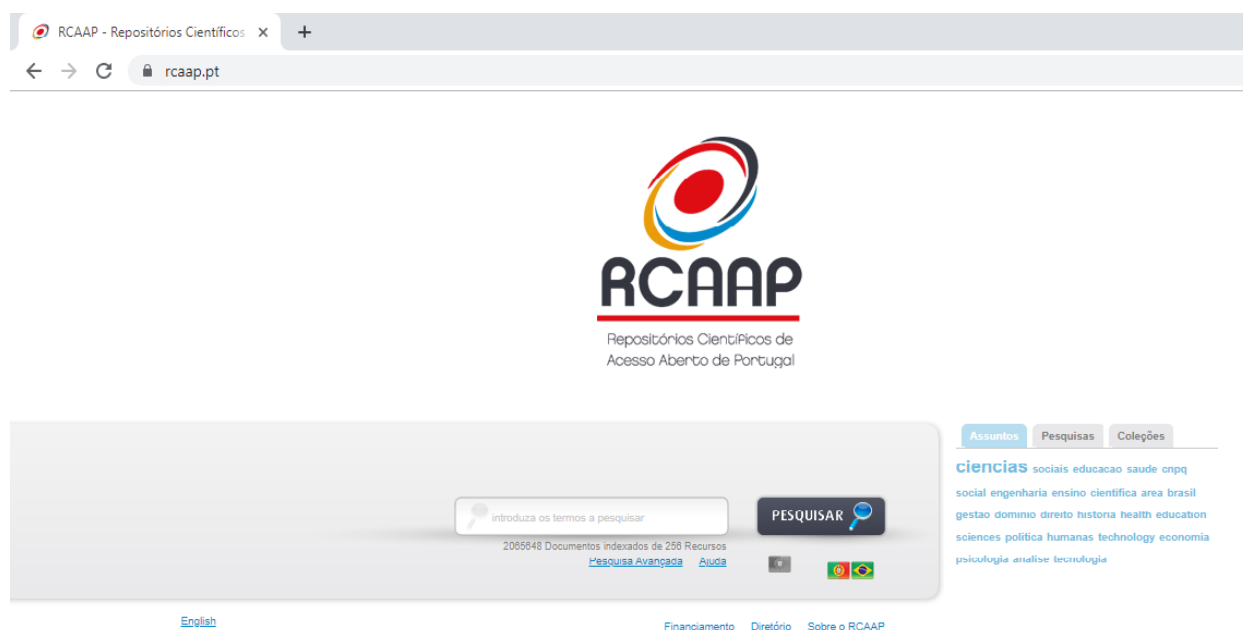
Assim, a biblioteca do repositório tornou “uma das fases imprescindíveis do processo de pesquisa, no caminho do problema à solução” (Oliveira & Ferreira, 2014, p. 109).

A seguir a figura 4 mostra o site de consulta do RCAAP, onde foi possível a busca das dissertações e teses pretendidas.

---

<sup>12</sup> Toda a informação sobre o projeto RCAAP, se encontra disponível no site: <http://projeto.rcaap.pt>. Acedido, em 04 de outubro 2019

Figura 4 - Site de consulta do banco de dados de dissertações e teses do RCAAP



Fonte: RCAAP (<https://www.rcaap.pt/>)

A figura 4 ilustra onde são pesquisadas as teses e dissertação. A partir daí é possível abrir um conjunto de trabalhos referentes aos assuntos ou temas que se desejam pesquisar.

Assim, mediante a pesquisa avançada, campo localizado abaixo da digitação da palavra procurada, conforme figura 4, foi possível filtrar mais os dados. A apresentação desta pesquisa avançada esta apresentada na Figura 5 como podemos analisar melhor.

A figura 5 mostra os filtros avançados que a página do RCAAP possui. Há três formas de pesquisar:

- 1 – por título – que é a denominação da publicação;
- 2 – por autor – no que se refere ao nome de quem fez o trabalho;
- 3 – por assunto – é a palavra chave usada, para a busca deste conteúdo.

Figura 5 - Tela de pesquisa avançada do RCAAP

## Pesquisa Avançada

Elabore uma pesquisa avançada pesquisando por diversos campos.

Tipo

Título

E

Autor

E

Assunto

Pesquisar por

PESQUISAR

Opções de Apresentação

Ordenar por

Relevância

Ordem

Descendente

2065648 Documentos indexados de 256 Recursos

Filtros Avançados

Data

de 1806

até 2023

Financiamento

Financiador

Programa de financiamento

ID do projeto/bolsa

Tipo de acesso

☐ Desconhecido
 ☐ Acesso apenas a metadados
 ☐ Acesso embargado
 ☐ Acesso restrito
 ☐ Acesso aberto

Tipo de Documento

☐ Anotação (128)
 ☐ Artigo científico (65)
 ☐ Artigo de investigação (1041839)
 ☐ Artigo de revisão (88)
 ☐ Capítulo (17734)
 ☐ Carta (3)
 ☐ Conjunto de dados (3952)
 ☐ Contributo em revista (816)
 ☐ Dissertação de mestrado (655587)
 ☐ Documento de trabalho (4081)
 ☐ Editorial (249)
 ☐ Livro (21425)
 ☐ Mapa (214)
 ☐ Monografia de licenciatura (7386)
 ☐ Objeto de conferência (68731)
 ☐ Outro (16507)
 ☐ Palestra (5293)
 ☐ Patente (128)
 ☐ Preprint (629)
 ☐ Recensão (3017)
 ☐ Recurso interativo (1040)
 ☐ Relatório (52740)
 ☐ Relatório técnico (1)
 ☐ Revista (341)
 ☐ Software (1)
 ☐ Tese (2360)
 ☐ Tese de doutoramento (167338)

Idioma

☐ Português
 ☐ Inglês
 ☐ Espanhol
 ☐ Francês
 ☐ Italiano
 ☐ Alemão
 ☐ Indeterminado
 ☐ Outros
 ☐ Múltiplos idiomas
 ☐ null

Recurso

[Selecionar](#)

Fonte: RCAAP (<https://www.rcaap.pt/search.jsp>)

Continuando a análise da figura 5, o segundo filtro é a data, onde é buscado o (s) ano (s) que se pretende das publicações, como pode ser visto contém desde 1806 até 2023 para pesquisar até ao momento.

O terceiro filtro é o tipo de documento, que neste caso pode ser selecionado anotações, artigos, capítulo, carta, conjunto de dados, contributo em revista, dissertação de mestrado, documento de trabalho, editorial, livro, monografia de licenciatura, objeto de conferência, palestra, patentes, relatório, revista, tese de doutorado e etc.

O quarto filtro analisado é o idioma que neste caso pode ser o português, inglês, espanhol, francês, italiano, alemão e etc.

A pesquisa aconteceu da seguinte forma: no banco de dados do repositório do RCAAP foi filtrado por tipo (assunto), data (de 2010 até 2019), tipo de documento (dissertação de mestrado e tese de doutoramento) e por idioma (português).

O meio de recolha de informações foi realizado através de observação. A “observação significa constatação de um facto, quer se trate de uma verificação espontânea ou ocasional, quer se trate de uma verificação metódica ou planeada” (Freixo, 2010, p. 195).

Os dados bibliográficos das bases do RCAAP foram organizados e analisados através da análise manual de cada trabalho publicado, em seguida foram digitadas as informações a serem pesquisadas no *Excel*.

A construção do banco de dados do *Excel*, para a análise de informações contém a seguinte estrutura:

- ❖ número de identificação de cada tese ou dissertação;
- ❖ tema;
- ❖ título;
- ❖ autor;
- ❖ data;
- ❖ tipo de documento;
- ❖ escola;
- ❖ curso;
- ❖ orientador;
- ❖ site do repositório da instituição.

As análises descritivas foram realizadas com o auxílio do *Microsoft Excel* e a sua ferramenta de tabela dinâmica.

O *Excel* é um programa de computador muito útil. Com este programa foi possível elaborar tabelas, gráficos e fazer as funções pretendidas para cada situação investigada. Com a grande quantidade de dados, o *Excel* facilitou a investigação, com uma forma rápida e prática de organizar os dados para a interpretação das informações.

Os indicadores que compõem os dados a serem estudados foram inseridos no *Excel*, com as informações dispostas em linhas, da seguinte ordem: RCAAP (com a

quantidade de publicações), tema, título da obra<sup>13</sup>, autor, ano da defesa, tipo de documento (dissertação de mestrado ou tese de doutorado), escola<sup>14</sup>, o curso referente à publicação do trabalho<sup>15</sup> e, por fim, o orientador<sup>16</sup>.

Devido a falta de padronização de algumas investigações, quando publicadas, foi necessário criar uma uniformização dos dados manualmente. Por causa da falta de informações, como o caso de alunos não colocarem o nome do orientador, ou inserir o ano da defesa no RCAAP diferente do ano de defesa da dissertação, fez com que houvesse a necessidade de uma reavaliação de cada investigação.

Assim os dados a serem considerados foram primeiramente os dados constituintes do site do RCAAP e caso não tivessem a informação no repositório universitário, então era preciso abrir o pdf da publicação, a fim de se obter os dados desejados.

Conforme Kobashi e Santos (2006) citado por Eliel (2007) o grau de desorganização, dispersão e falta de padronização dos repositórios é alarmante. As inconsistências consistem na não padronização dos nomes dos orientadores, das escolas e dos programas, na atribuição de descritores extremamente genéricos ou extremamente específicos, na utilização de diferentes formas de expressão para conceitos equivalentes e atribuição excessiva ou insuficiente de descritores.

Como os sistemas diferenciam os acentos, muitas instituições ficaram em duas contagens diferentes. Depois mediante a análise manual foi percebido o erro, o caso da falta de acentos foi o erro mais comum, principalmente, nos casos da palavra “politécnicos”, em que alguns autores colocam acento e outros não. Para solucionar foi preciso procurar as palavras que levam acento e colocar o devido acento.

O segundo caso com mais problemas foi o nome de orientadores. Em alguns casos os estudantes colocaram o nome do orientador com, apenas, um sobrenome, sendo que o orientador possui dois sobrenomes. Para solucionar foi preciso abrir as investigações com os nomes semelhantes para se certificar que o nome do orientador estava correto.

Em seguida foram realizadas as formatações dos dados, com a finalidade de eliminar todos os campos que não foram analisados, assim como por exemplo: retirar trabalhos duplicados dos registos de dados, para a contagem correta das teses e

---

<sup>13</sup> Conforme pode ser visto no anexo A

<sup>14</sup> Conforme pode ser visto no anexo B

<sup>15</sup> Conforme pode ser visto no anexo C

<sup>16</sup> Conforme pode ser visto no anexo D

dissertações selecionadas. Pelo que se recorreu ao *Microsoft Excel*, já que o programa permitia a limpeza dos registos.

Assim, com os dados no formato bibliométrico desejado, o próximo passo foi a elaboração das tabelas e gráficos para a melhor visualização dos resultados e nesse momento, foi possível estabelecer relação entre os dados e construir os indicadores.

### **6.3 Amostra**

A definição de “amostra é constituída por um conjunto de sujeitos retirados de uma população, consistindo a amostragem num conjunto de operações que permitem escolher um grupo de sujeitos ou qualquer outro elemento representativo da população estudada” (Freixo, 2010, p. 182).

Este capítulo, objetiva demonstrar os resultados obtidos após a realização da busca dos estudos que tratem de assuntos referente ao tema estudado. É importante ressaltar que foi tomado o cuidado de colocar na presente pesquisa, dissertações e teses da área de fiscalidade, gestão, finanças, direito, administração e contabilidade, coletados na plataforma do RCAAP no período de dez anos.

A população-alvo foi constituída pelas monografias, dissertações e teses publicadas nos periódicos vinculados ao RCAAP, que são os repositórios universitários, obtidos no banco de dados nos meses de setembro e outubro, porém na data de 04/10/2019, foram novamente atualizados os dados. O período investigado compreendeu os anos de 2010 a 2019, contendo os dados referidos às informações sobre a área fiscal/tributária.

Uma “análise bibliométrica rastreia: publicações, palavras, citações, referências citadas, co-citações, frases e autorias. Alan Porter (2007) enfatiza que além das contagens propriamente ditas, as conexões entre os temas rastreados, ou entre autores ou entre instituições, podem dar indicações sobre a evolução dos desenvolvimentos e inovações em estágios iniciais” (Yoshida, 2010, p. 59).

A primeira etapa da rastreabilidade das publicações no site do RCAAP refere-se aos filtros. Para o levantamento das teses e dissertações, numa perspectiva quantitativa, foram inseridos os seguintes filtros:



O primeiro filtro refere-se a busca de publicações por tipo (título, autor e assunto), neste caso foi selecionado o assunto, em seguida foram colocadas uma por uma das seguintes expressões:

- ❖ planeamento tributário;
- ❖ evasão tributária;
- ❖ elisão tributária;
- ❖ planeamento legal;
- ❖ planeamento abusivo;
- ❖ normas anti-abuso;
- ❖ planeamento fiscal internacional;
- ❖ dupla tributação;
- ❖ paraíso fiscal;
- ❖ preços de transferência.

Estas expressões de busca constituíram-se em categorias de análise da produção científica. Cada uma destas palavras tem um capítulo atribuído, com base no referencial teórico.

Foram selecionadas estas palavras, citadas acima, como assunto, devido à grande relação que cada uma tem com o planeamento fiscal, onde cada palavra faz parte de um contexto tributário estudado para se ter o planeamento.

O segundo filtro selecionado foi a data pretendida, neste caso foi inserido o ano de 2010 até 2019.

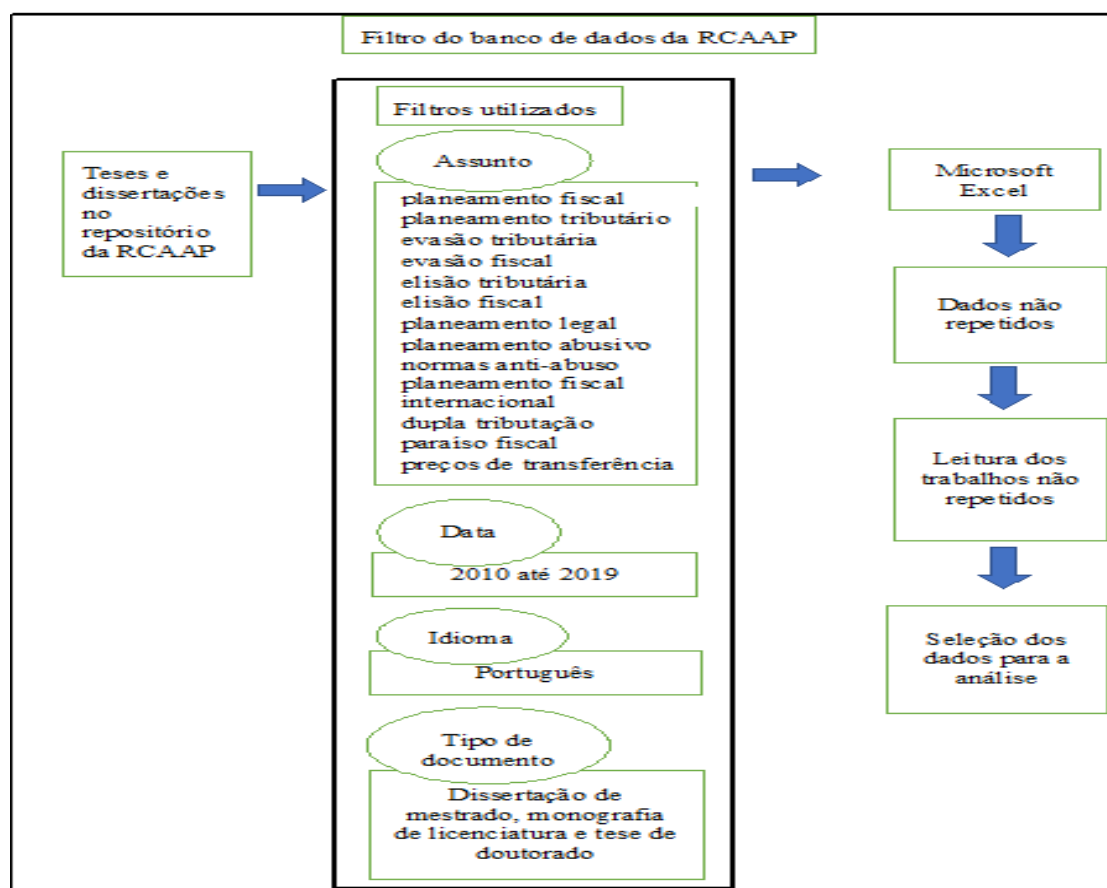
O terceiro filtro foi o idioma. Como as buscas por publicações pretendidas são de Portugal, o idioma selecionado foi o português.

O quarto filtro foi o tipo de documento. Para este caso foram selecionados três tipos: dissertação de mestrado, monografia de licenciatura e tese de doutorado. A monografia de licenciatura não obteve nenhuma resposta para estes filtros, por esse motivo foi excluída do resultado da pesquisa.

A partir desse estilo de edição, acompanhado do acesso digital do repositório, torna-se mais fácil o tratamento dos dados bibliométricos.

A figura 6 correspondente ao desenho do banco de dados pesquisados no RCAAP, conforme citado acima pelos quatro filtros selecionados.

Figura 6 - Filtro do banco de dados do RCAAP



Fonte: Elaboração própria

A base de dados do RCAAP, possui no seu banco de publicações, as defesas feitas em Portugal. Dessa forma, ficaram estruturadas, apenas, as publicações de instituições portuguesas nos programas de mestrado e doutoramento. A construção da base de dados foi a seguinte:

- 1) Levantamento de publicações na área do planeamento fiscal por meio do acesso ao RCAAP.
- 2) Seleção das publicações no período de 2010 a 2019 em arquivo PDF, para análise individual.
- 3) Coleta de informações para a construção dos dados em *Excel*, para a emissão de relatórios, gráficos, matrizes e tabelas.
- 4) Verificação da estrutura dos dados com a eliminação de erros e duplicidade de trabalhos.

Foram selecionadas teses e dissertações a partir do levantamento dos dados no repositório do RCAAP, que apresentaram os dados referente a área tributaria/fiscal. Em

seguida, foram arquivadas algumas publicações em PDF, para analisar se estavam de acordo com o pretendido por este estudo. Depois, contendo o assunto da pesquisa e os demais filtros, que foram inseridos no *Microsoft Excel*.

Assim, a coluna do RCAAP mostra o total de teses e dissertações que foram publicadas. A segunda coluna, mostra as publicações que foram utilizadas, depois da leitura de cada uma delas. Em seguida foram selecionadas, com ajuda do *Excel* as publicações que estavam duplicadas. Para eliminar os trabalhos que estavam duplicados, o critério adotado foi o de selecionar as teses ou as dissertações por assunto, assim o assunto que estivesse em primeiro tinha de ser o escolhido. Por exemplo, se uma dissertação contivesse nesta sequência os assuntos evasão fiscal; elisão fiscal e paraíso fiscal, o assunto selecionado seria a evasão fiscal, por estar a aparecer em primeiro assunto da dissertação. E por fim, as publicações que foram selecionadas, neste caso, as utilizadas menos as eliminadas.

Depois de obtidos os dados, foi realizada uma análise quantitativa, que conforme Freixo (2010), assim que recolhidos os dados deve-se organizar toda a informação a fim de preparar a sua análise na etapa seguinte. Os processos de avaliação da pesquisa científica precisam da criação de indicadores para a continuidade.

Assim, a apresentação das fontes de coleta de dados é fundamental para o desenvolvimento dos indicadores desta produção, em seguida são apresentados os procedimentos para a limpeza, padronização e organização dos dados.

## **6.4 Análise e interpretação de dados**

Com o propósito de descrever e interpretar os dados, este capítulo faz uma ligação com o referencial teórico. Aqui são apresentados os resultados da análise mediante uma revisão geral dos trabalhos de dissertações e teses defendidas.

A “apresentação dos dados depende do tipo de informação recolhida. Em estudos extensivos ou laboratoriais, onde os dados são sobretudo quantitativos e estatísticos, as tabelas e gráficos são os suportes mais usuais” (Oliveira & Ferreira, 2014).

Para o total dos trabalhos selecionados, foi procedida à análise bibliométrica e cienciométrica, por assunto.

Devido às variáveis serem quantitativas, os dados coletados foram quantificados numericamente e classificados de forma percentual, esse tipo de classificação foi denominado de estatística nominal onde foi realizada uma organização simples e clara dos resultados obtidos.

Com a técnica de recolha de dados definida, parte-se para a próxima etapa do processo, que é a identificação de informações para gerar o conhecimento dos dados coletados. Através da análise das dissertações e teses, com o objetivo de quantificar as informações existentes e fornecer as características das publicações.

A seguir pode ser conferido no Quadro 3, a característica da pesquisa de acordo com o assunto e as quantidades retornadas.

*Quadro 3 - Características dos assuntos relacionados a fiscalidade e suas quantidades de publicações*

Quantidade	Assunto	RCAAP	Utilizadas	Eliminadas	Selecionadas	Porcentagens
1	planeamento fiscal	435	41	7	34	23,1%
2	planeamento tributário	50	2	0	2	1,4%
3	evasão tributária	188	0	Eliminada	Eliminada	0,0%
4	evasão fiscal	421	59	20	39	26,5%
5	elisão tributária	134	0	Eliminada	Eliminada	0,0%
6	elisão fiscal	177	8	8	0	0,0%
7	planeamento legal	1289	0	Eliminada	Eliminada	0,0%
8	planeamento abusivo	119	4	3	1	0,7%
9	normas anti-abuso	195	1	1	0	0,0%
10	planeamento fiscal internacional	307	2	2	0	0,0%
11	dupla tributação	243	36	2	34	23,1%
12	paraíso fiscal	98	4	2	2	1,4%
13	preços de transferência	623	35	0	35	23,8%
Total		4279	192	45	147	100%

Fonte: Elaboração própria

A partir da pesquisa, foi possível analisar os assuntos que compõem este estudo, primeiramente, um panorama geral foi apresentado que constatou que o repositório do RCAAP dispunha de um total de 4.279 teses e dissertações relacionadas com o assunto pesquisado, onde grande maioria são trabalhos de diversos cursos, que não estão relacionados com a área de formação estudada ou são trabalhos de anos anteriores ao pesquisado.

Por esse motivo, muitos estudos foram eliminados. Outro motivo para a eliminação de trabalhos foi porque os resumos das teses e dissertações de alguns trabalhos

não estavam de acordo com o proposto por esta pesquisa. Assim, se obteve um total de 192 publicações.

Como pode ser visto no Quadro 3, os resultados das publicações obtiveram uma quantidade de 192 publicações, em que depois de uma análise por assunto, foi verificado a duplicidade na mesma tese ou dissertação.

O motivo pela causa da duplicidade de publicações aconteceu porque algumas defesas possuem dois ou mais assuntos relacionados a esta pesquisa, em que foram selecionados para serem pesquisados. Sendo assim, foram eliminados 45 itens duplicados.

Os assuntos referentes a evasão tributária, elisão tributária e planejamento legal, não obtiveram resultados significativos para a pesquisa. Um dos motivos deste acontecimento tem a ver com o pouco uso da palavra tributária. Como pode ser visto, a palavra com o completo fiscal tem grande influência para as investigações científicas.

O planejamento legal não obteve resultados, pois a maioria das pesquisas referente a esse assunto são de outras áreas, como por exemplo, a área da saúde, por isso não foram selecionadas nenhuma publicação. Assim, se tornaram dez assuntos dos treze pesquisados.

Em seguida, foram realizados novos filtros, que resultaram na eliminação dos itens duplicados, dos quais são: a elisão fiscal, normas anti-abuso e planejamento fiscal internacional. Assim restaram apenas 147 trabalhos a serem analisados.

Desta forma foram selecionados os trabalhos não duplicados e analisados de acordo com o assunto e tema para a amostra, onde restaram apenas 147 trabalhos.

A seguir, na Tabela 1, podemos verificar a quantidade de publicações e seus percentuais, de acordo com cada assunto que foi pesquisado das defesas.

*Tabela 1 - Frequência e percentagem por assunto*

		Frequência	Percentagem
Válido	dupla tributação	34	23,1
	evasão fiscal	39	26,5
	paraíso fiscal	2	1,4
	planeamento abusivo	1	,7
	Planeamento fiscal	34	23,1
	planeamento tributário	2	1,4
	preços de transferência	35	23,8
	Total	147	100,0

Fonte: Elaboração própria

Destes 147 trabalhos publicados (ver Tabela 1), a defesa que mais tem investigações é a evasão fiscal, com 39 publicações (26,5%); a segunda com mais publicações é o assunto preços de transferência com 35 publicações (23,8%); a terceira é a dupla tributação com 34 publicações (23,1%); a quarta é o planeamento fiscal com 34 publicações (23,1%); o quinto e o sexto assunto mais estudados é o planeamento tributário e o paraíso fiscal com 2 publicações cada assunto (2,8%); o planeamento abusivo representou apenas 1 publicação (0,7%). Os demais assuntos não obtiveram resultados significativos.

Com base ainda na Tabela 1, foi possível verificar que os assuntos que tem recebido maior atenção dentro da fiscalidade são: o planeamento fiscal; a evasão fiscal; a dupla tributação e os preços de transferência. Com estas palavras-chave foram identificados os principais assuntos abordados nas pesquisas de mestrado e de doutoramento na área fiscal em Portugal.

A Tabela 2 mostra a quantidade de publicações realizadas em cada ano. Com o intuito de analisar se houve um aumento ou não no número de defesas feitas por ano.

*Tabela 2 - Frequência e percentagem por Data*

		Frequência	Percentagem
Válido	2011	8	5,4
	2012	7	4,8
	2013	14	9,5
	2014	17	11,6
	2015	18	12,2
	2016	18	12,2
	2017	26	17,7
	2018	26	17,7
	2019	13	8,8
	Total	147	100,0

Fonte: Elaboração própria

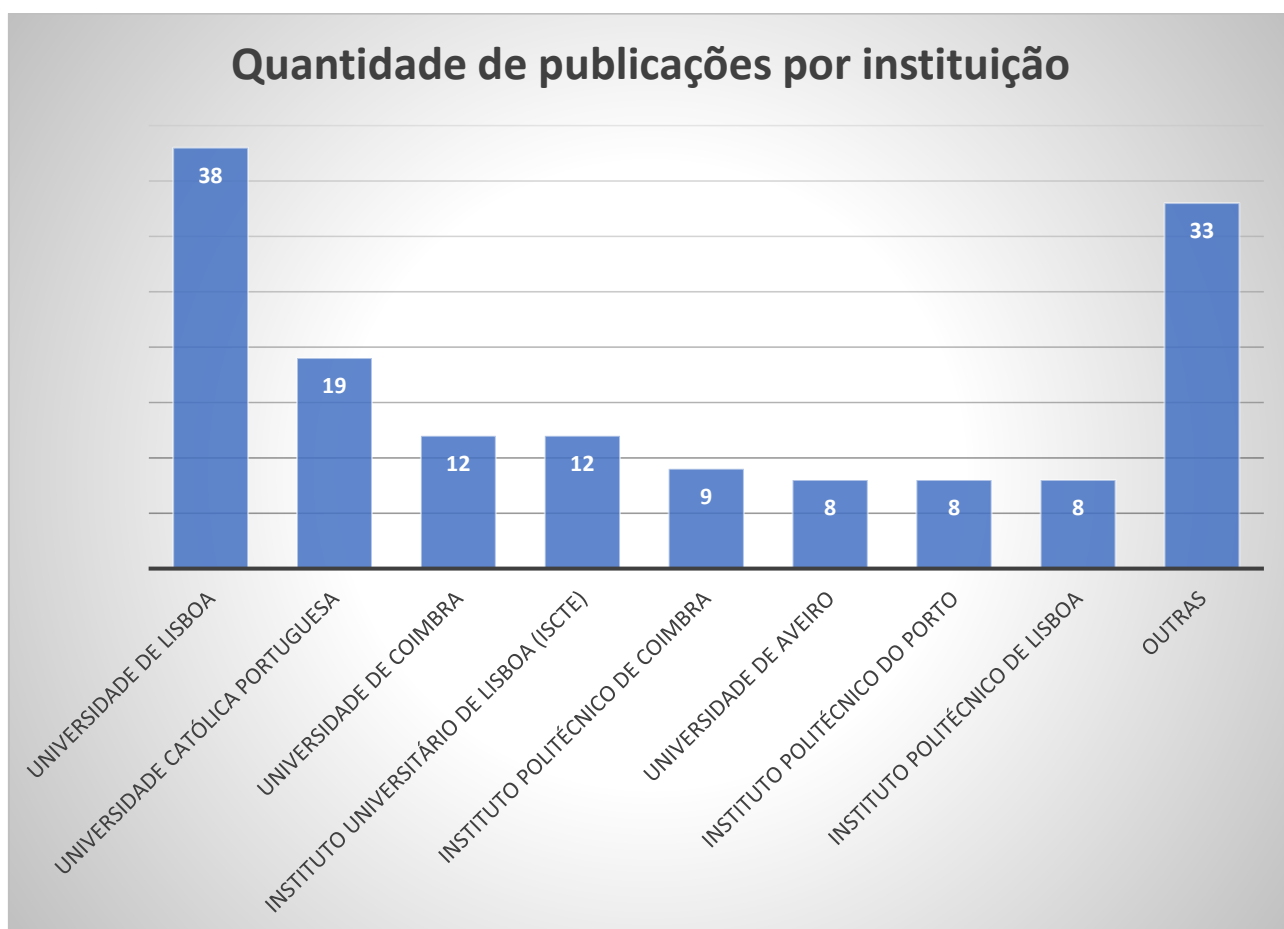
Na Tabela 2, podemos verificar que houve um aumento de publicações no decorrer dos anos. O interesse no campo científico no decorrer dos anos foi gradativo, partindo de zero publicações no ano de 2010 para vinte e seis publicações no ano de 2018. O último ano estudado obteve um número inferior, pois ainda há teses e dissertações a serem inseridas no banco de dados do repositório até o final deste ano.

O aumento das defesas das dissertações e das teses na área do planeamento fiscal, no período de dez anos, teve como fator principal a crescente evolução da área fiscal e alterações as leis, despertando assim maior interesse para as investigações tributárias e científicas.

Na observação da Tabela 2, o ano de 2010 teve zero publicações. Neste caso, não foi calculado este ano, sendo necessária a eliminação da lista por não haver nenhuma publicação.

A Figura 7 mostra um *ranking* de publicações de acordo com a instituição de ensino superior em que foi defendida a investigação.

Figura 7 - Quantidade de publicações por instituição



Fonte: Elaboração própria

A figura 7 ilustra as universidades e politécnicos com a maior quantidade de publicações. Nesta ilustração foram citadas apenas as Escolas que obtiveram a quantidade superior de 8 publicações. As Escolas que obtiveram menos do que 8 publicações foram enquadradas como outras.

A universidade que mais publicação teve foi a Universidade de Lisboa com um total de 38 publicações, o que representa o dobro da segunda instituição, com 19 publicações, a Universidade Católica Portuguesa.

Em seguida com 12 publicações cada uma, vem a Universidade de Coimbra e o ISCTE e com 9 defesas o instituto Politécnico de Coimbra. A universidade de Aveiro, Instituto Politécnico do Porto e o Instituto Politécnico de Lisboa, possuem 8 publicações cada uma. As outras instituições têm 33 publicações, que respeitam a outras Escolas que não atingiram, no mínimo, oito publicações.



O Quadro 4, mostra a quantidade de publicações no decorrer dos dez anos analisados, de acordo com cada Instituição que mais recebeu defesas. Contendo 147 dissertações ou teses das Universidade e Institutos Politécnicos no período em estudo.

*Quadro 4 - Perfil da produção científica com relação à afiliação institucional dos autores*

Instituição	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	Total	%
Universidade de Lisboa	0	1	1	6	6	2	3	5	9	5	38	26%
Universidade Católica Portuguesa	0	1	1	1	1	1	0	6	3	5	19	13%
Universidade de Coimbra	0	0	0	0	0	3	2	3	3	1	12	8%
Instituto Universitário de Lisboa	0	4	2	0	2	1	0	2	1	0	12	8%
Instituto Politécnico de Coimbra	0	0	0	2	1	2	0	2	0	2	9	6%
Universidade de Aveiro	0	2	1	0	1	1	1	2	0	0	8	5%
Instituto Politécnico do Porto	0	0	0	3	2	0	1	1	1	0	8	5%
Instituto Politécnico de Lisboa	0	0	0	1	1	3	1	2	0	0	8	5%
Outras	0	0	2	1	3	5	10	3	9	0	33	22%
<b>Total</b>	0	8	7	14	17	18	18	26	26	13	147	100%

Fonte: Elaboração própria

Pode ser visto que o ano de 2010 não havia nenhuma publicação, no entanto, no ano seguinte o Instituto Universitário de Lisboa (ISCTE) obteve 4 publicações e a universidade de Aveiro 2 publicações seguida pela universidade de Lisboa e a Universidade Católica Portuguesa, cada uma com 1 publicação neste ano de 2011 e no ano de 2012. Ambas universidades que no ano de 2011 tiveram publicações acabaram tendo em 2012 metade do que tinham antes.

O ano de 2013 a universidade de Lisboa foi a que mais publicação obteve com 6 publicações, seguida do Instituto Politécnico do Porto e do Instituto Politécnico de Coimbra.

Até o ano de 2014 a Universidade de Coimbra não tinha nenhuma publicação. As demais Escolas tinham pelo menos uma publicação com os assuntos pesquisados. A Universidade de Lisboa foi a que conseguiu novamente mais publicações que as demais Escolas, com 6 defesas. Este ano foi totalizado com 14 publicações.

O ano de 2015 foi marcado por muitas publicações de várias Escolas, com a Universidade de Coimbra e o Instituto Politécnico de Lisboa apresentando cada um 3 defesas, a Universidade de Lisboa recebeu apenas 2 defesas e o Instituto Politécnico do Porto não obteve nenhuma publicação, sendo a única Escola em 2015 que não possuiu defesas de acordo com esta investigação.

O ano de 2016 foi marcado por uma diminuição de publicações, com 5 publicações a menos do que o ano anterior. A Universidade Católica Portuguesa, o Instituto Universitário de Lisboa e o Instituto Politécnico de Coimbra não obtiveram nenhuma publicação, já os demais obtiveram até 3 defesas.

O ano de 2017 ficou marcado, nestas Escolas, como o ano com mais publicações, somando 23 publicações, onde todas as Escolas obtiveram pelo menos uma publicação. A Universidade Católica Portuguesa obteve 6 defesas, sendo a que mais apresentou publicações neste ano.

O ano de 2018 foi marcado por uma queda de publicações, para as Escolas com mais publicações. Contudo, a Universidade de Lisboa obteve 9 publicações, sendo o ano que mais publicação uma única Universidade obteve.

O ano de 2019 obteve 13 publicações, número ainda baixo, facto que ainda há publicações a serem aceitas para o site do RCAAP e por isso ainda não tem todas publicações deste ano.

A Tabela 3 mostra o tipo de documento para a análise, neste caso são os alunos que defenderam os trabalhos relacionados aos cursos de mestrado e doutoramento.

*Tabela 3 - Quantidade por tipo de publicação*

		Frequência	Percentagem
Válido	Doutoramento	2	1,4
	Mestrado	145	98,6
	Total	147	100,0

Fonte: Elaboração própria

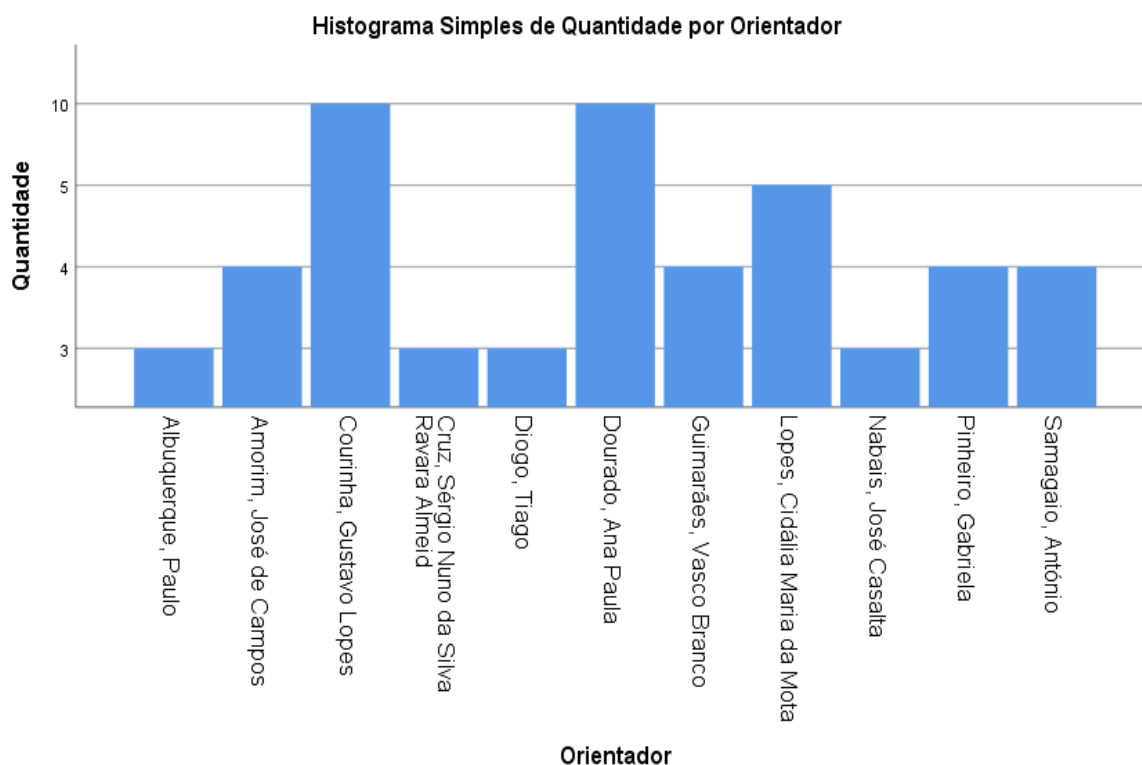
Na Tabela 3 podemos notar que a quantidade de publicações de dissertações de mestrado e a quantidade de publicações de teses de doutoramento têm uma grande diferença, sendo que a grande diferença talvez seja por causa de um maior número de estudantes de mestrado do que de doutoramento.

Mesmo assim, o número de publicações a nível do doutoramento, em Portugal, é muito baixo, onde totalizam 1,4% de publicações quando comparados com o mestrado.

“A utilização dos estudos bibliométricos procura, desta forma, comprovar a progressão de carreira de investigadores através da medição de desempenho e responder às necessidades de previsão e planeamento estratégico nas linhas de orientação da

investigação” (Fernandes, 2014, p. 31). Neste entendimento, é representada a Figura 8 com o histograma da quantidade de publicações por orientador.

*Figura 8 - Quantidade de publicações por orientador*



Fonte: Elaboração própria

A Figura 8 mostra que os professores que mais têm orientado alunos são os professores Gustavo Lopes Courinha e Ana Paula Dourado, totalizando 10 publicações cada um. Ambos são professores da Universidade de Lisboa e em seguida com 5 publicações temos a orientadora Cidália Maria da Mota Lopes, do Instituto Politécnico de Coimbra.

Com 4 publicações temos os professores: José de Campos Amorim e Gabriela Pinheiro, professores do Instituto Politécnico do Porto; Vasco Branco Guimarães é professor do Instituto Universitário de Lisboa e António Samagaio professor da Universidade de Lisboa.

Com 3 publicações temos os orientadores: Sérgio Nuno da Silva Rávora Almeida Cruz, da Universidade de Aveiro; Paulo Albuquerque, do Instituto Universitário de Lisboa; José Casalta Nabais, professor da Universidade de Coimbra e Tiago Diogo, da Universidade de Lisboa.

## 6.5 As áreas do conhecimento

O quinto tópico deste trabalho enfatiza as áreas do conhecimento, que produzem estudos de investigação que completaram a pesquisa desta dissertação.

A Tabela 4, mostra o curso e a quantidade de publicações, sendo possível relacionar as percentagens que cada tese e dissertação possuem com relação ao curso.

*Tabela 4 - Quantidade de publicações por curso*

		Frequência	Percentagem
Válido	Auditoria	7	4,8
	Auditoria e Fiscalidade	4	2,7
	Ciências Jurídica	12	8,2
	Contabilidade	9	6,1
	Contabilidade e Finanças	13	8,8
	Contabilidade e Fiscalidade	10	6,8
	Contabilidade e Fiscalidade Empresarial	7	4,8
	Contabilidade, Fiscalidade e Finanças Empresariais	11	7,5
	Direito	14	9,5
	Direito e Prática Jurídica	5	3,4
	Direito Fiscal	16	10,9
	Direito Tributário e Fiscal	4	2,7
	Fiscalidade	11	7,5
	Gestão	12	8,2
	Gestão Fiscal	3	2,0
	Outras	9	6,1
	Total	147	100,0

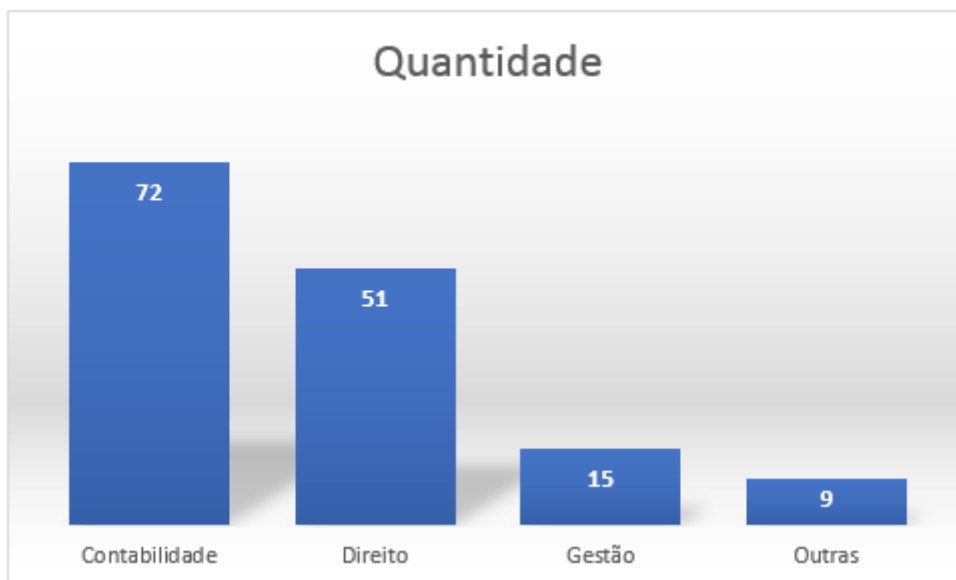
Fonte: Elaboração própria

De acordo com o RCAAP, constata-se que há um grande número de publicações defendidas no curso de direito fiscal com 16 (10,9%), seguida do curso de direito com 14 (9,5%) e contabilidade e finanças com 13 (8,8%).

A palavra “outras” refere-se aos cursos que obtiveram apenas uma publicação. São os cursos de economia e políticas públicas, finanças, empreendedorismo e criação de empresas, finanças empresariais, ciência cognitiva, desenvolvimento de software e sistemas interativos, business administration, ciências sociais direito, controlo e gestão de negócios.

A Figura 9 representa a quantidade de publicações por cada área. Neste caso foi realizada a junção das disciplinas relacionadas para a criação da figura.

*Figura 9 - Quantidade de publicações por áreas*



Fonte: Elaboração própria

A Figura 9 representa os cursos que estudam o planejamento fiscal. Assim é possível compreender que existem áreas diferentes, porém com unidades curriculares semelhantes. Como é o caso da contabilidade, direito e gestão, em que todos estudam a fiscalidade. Nesta separação é explicada a diferença entre cada uma, para se ter um melhor conhecimento referente à figura ilustrada.

A Contabilidade “é uma ciência que tem função de avaliar e informar a situação patrimonial e financeira de uma entidade. Em termos contabilísticos, patrimoniais com a soma de bens e direitos (ativo) menos o total das obrigações (passivo)” (Crepaldi, 2019, p. 160).

Já o direito é a “maneira pela qual as normas jurídicas são aplicadas aos fatos efetivamente ocorridos. As normas são criadas para serem aplicadas aos eventos que ocorrerem no mundo, para terem eficácia social. No caso das normas tributárias, sua finalidade última é a arrecadação de valores a título de tributo aos cofres públicos” (Lukic, 2017, p. 19).

A gestão refere a caracterização de “uma postura activa da parte do contribuinte, que procura inserir a variável fiscal nas suas decisões e, assim, normalmente, minimizar a factura fiscal que sobre ele recai, desde que isso se reflita em aumento do rendimento após impostos” (Pereira, 2013, p. 417).

Assim, pode ser entendido que os cursos de Contabilidade, Direito e Gestão são diferentes, entretanto estudam unidades curriculares interligadas, que servem de suporte para cada curso mencionado.

## Conclusões

O tributo é o principal estudo do planeamento fiscal, que significa a soma dos impostos, taxas e contribuições que devem ser pagas ao Estado.

O planeamento fiscal, conforme Freire (2013), configura-se como um conjunto de sistemas legais utilizáveis para a diminuição do pagamento de tributos.

Dentro dos tipos de planeamento fiscal podemos encontrar o planeamento estratégico, tático e operacional. Na visão jurídica, em que se consideram exclusivamente os efeitos fiscais no tempo, existem três tipos de planeamento tributário conforme Siqueira, Cury, & Gomes (2011), que são: preventivo, corretivo e especial.

A “bibliometria e a cienciometria consistem na principal ferramenta para a avaliação da produção científica numa abordagem quantitativa pois recuperam informação bibliográfica de literatura científica e calculam estatisticamente os aspetos quantitativos das publicações científicas” (Fernandes, 2014, p. 33).

Pode-se dizer que o estudo alinhou as metodologias do planeamento fiscal com a aplicação do estudo bibliométrico e cienciométrico.

Por meio do planeamento fiscal foi possível definir as palavras-chave para a pesquisa e assim identificar as dissertações e teses para o estudo. Os assuntos analisados no site do RCAAP foram: planeamento tributário, evasão tributária, elisão tributária, planeamento legal, planeamento abusivo, normas anti-abuso, planeamento fiscal internacional, dupla tributação, paraíso fiscal e preços de transferência. Onde foi constatado que o assunto mais investigado foi a evasão fiscal, termo que significa, o ato ilícito de fazer o planeamento fiscal. No período de 2010 a 2019 obteve-se 147 publicações aceites, das 4.279 analisadas.

A análise dos assuntos de cada dissertação e tese, foi o que mais exigiu atenção. Houve a necessidade de uma análise manual de muitas investigações, assim uma grande quantidade de publicações foi eliminada. Por causa da falta de filtro por curso, no site do RCAAP, ocorreu a seleção de diversos cursos, em que alguns deles são cursos que não estudam o planeamento fiscal, neste caso foi preciso excluir algumas publicações.

Constatou-se uma evolução referente à quantidade de publicações, no decorrer dos anos, como por exemplo o ano de 2010, que não havia nenhuma publicação aceite, para essa dissertação, e no ano seguinte, em 2011, foram aceites 8 publicações. Os anos que registaram mais publicações foram em 2017 e 2018, com 26 publicações em cada um

dos anos. Pode-se concluir que a quantidade de publicações possuiu um aumento gradativo no decorrer dos dez últimos anos pesquisados.

O curso de mestrado foi o que mais teve defesas, somando 98,6% das investigações, enquanto o doutoramento possuiu 1,4% das investigações analisadas. Conforme foi realizado o levantamento das publicações, pode-se notar que há uma quantidade maior de defesas de dissertações de mestrado, do que teses de doutoramento.

As instituições que têm mais publicações científicas são: Universidade de Lisboa, Universidade Católica Portuguesa, Universidade de Coimbra, Instituto Universitário de Lisboa (ISCTE), Instituto Politécnico de Coimbra, Universidade de Aveiro, Instituto Politécnico do Porto e Instituto Politécnico de Lisboa.

O curso que mais dissertação apresentou foi o direito, seguido pelos cursos de contabilidade e finanças, gestão e fiscalidade. O curso que mais obteve publicações referente aos assuntos relacionados ao planeamento fiscal foi o curso de direito fiscal com 16 publicações, o que representa 10,9% do total de publicações e o segundo curso foi o de direito com 14 publicações, o que representa 9,5% de publicações e o terceiro que mais obteve publicações foi o curso de contabilidade e finanças com 13 publicações, o que representou 8,8% de publicações.

Sugere-se para pesquisas futuras, a comparação de publicações com outros países, ou a comparação desta publicação com outros sites de repositórios que permitam pesquisar teses e dissertações.



## Referências

- Amorim, J. C. (2010). *Planeamento e evasão fiscal*. Porto: Vida Económica.
- Araújo, C. A. (2006). *Bibliometria: evolução histórica e questões atuais*. Porto Alegre, Brasil: Universidade Federal do Rio Grande do Sul, pp. 11-32.
- Araújo, R. F., & Alvarenga, L. (2011). A bibliometria na pesquisa científica da pós-graduação Brasileira de 1987 a 2007. *R. Eletr. Bibliotecon. Ci. Inf.*, ISSN 1518-2924, Florianópolis, v. 16, n. 31, pp. 51-70.
- Azevedo, P. A. (2017). *Cadernos de Direito Actual N° 6, A dupla tributação internacional: questões levantadas e métodos para a evitar*. Portugal: Instituto Politécnico da Maia.
- Bufrem, L., & Prates, Y. (2005). *O saber científico registrado e as práticas de mensuração da informação*. Ci. Inf., Brasília: v. 34, n. 2, p. 9-25, maio/ago.
- Campos, C. H. (2007). *Prática de planeamento tributário: como fazer planeamento tributário*. São Paulo: Quartier Latin.
- Campos, D. L., & Campos, M. H. (1996). *Direito tributário*. Coimbra: Almedina.
- Carlos, A. F. (2016). *Impostos teoria geral 5ª edição actualizada*. Coimbra: Almedina.
- Carreira, F. (2018). Dispositivos da UC de fiscalidade internacional. Setubal: IPS/ESCE.
- Costa, A. F. (2007). O ROC e o planeamento fiscal das empresas, Revisores auditores. *Fiscalidade*, pp. 50 - 61.
- Crepaldi, S. (2019). *Planeamento tributário: teoria e prática – 3. ed.* São Paulo: Saraiva.
- Doggart, C. (2003). *Paraísos fiscais, 3.ª edição*. Porto: Vida económica.
- Duarte, F. (2017). Obtido de <https://economia.uol.com.br/noticias/bbc/2017/11/09/o-uso-de-paraísos-fiscais-pelos-super-ricos-empobrece-o-mundo.htm> acessado dia 08/06/2019
- Eliel, R. A. (2007). *Institucionalização da ciência da informação no Brasil: estudo da convergência entre a produção científica e os macros regulatórios da área*. Brasil: Pontifícia Universidade Católica de Campinas.
- Fabretti, L. C. (2009). *Contabilidade Tributária. 11ª ed.* São Paulo: Atlas.
- Fadlalah, B. S., Martinez, A. L., & Nossa, V. (Dezembro de 2012). Planeamento Tributário e as Práticas de Responsabilidade Social Corporativa. p. 23.
- Fernandes, C. S. (2014). *A avaliação da produção científica em biotecnologia, Direito e Artes: em busca de um modelo*. Porto, Portugal: Universidade do Porto.
- Filho, E. O. (2015). *Planeamento tributário*. São Paulo: Saraiva.
- Folster, A., Silveira, T. P., Ferreira, L. F., & Lunkes, R. J. (2016). Pesquisa empírica em contabilidade tributária: um panorama das pesquisas tributárias no Brasil.

- Freire, C. R. (2013). *A Sociedade em Conta de Participação como medida para redução do ônus tributário: uma pesquisa no segmento de telecomunicações*. Fortaleza: Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade.
- Freixo, M. J. (2010). *Metologia científica fundamentos métodos e técnicas 2º edição*. Lisboa: Instituto Piaget.
- Gil, A. C. (2010). *Como elaborar projetos de pesquisa 5º edição*. São Paulo: Editora Atlas S.A.
- Gravelle, J. G. (2009). *Tax Havens: International Tax Avoidance and Evasion Vol. 62, No. 4*. Washington: National Tax Journal.
- Lima, F. B., & Duarte, A. N. (2007). Planejamento Tributário: instrumento empresarial de estratégia. *QUALIT@S Revista Eletrônica*; v. 6, n. 1, .
- Lukic, M. R. (2017). *Planejamento tributário*. Rio de Janeiro: Fundação Getulio Vargas.
- Macias-Chapula, C. A. (1998). *O papel da informetria e da cienciometria e sua perspectiva nacional e internacional*. *Ci. Inf.*, Brasília: v. 27, n. 2, p. 134-140, maio/ago.
- Marques, C. R. (2005). *Contornos e fundamentos modernos da contribuição de melhoria*. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris.
- Martins, A., & Scardoelli, D. Y. (2017). *Direito tributário para concursos 2º ed*. Brasil: Juspodivm.
- Medeiros, F. (2015). *A histografia medieval portuguesa na viragem do milénio: análise bibliométrica (2000-2010)*. Évora: Centro Interdisciplinar de História, Culturas e Sociedades da Universidade de Évora: Repositório da universidade de Évora, disponível em: <http://dspace.uevora.pt/rdpc/handle/10174/14908> (consultado em 10/10/2019).
- Ministério da Justiça. (1966). Decreto-Lei n.º 47344, Código Civil, art.º 1, n.º 2. *Diário do Governo n.º 274/1966, Série I, de 25 de Novembro*.
- Ministério das Finanças. (1984). Decreto-lei n.º 394-B/84, art.º 1. *aprova o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), de 26 de dezembro*.
- Ministério das Finanças. (1988). Decreto-Lei n.º 442-A/88, art.º 1.º, n.º 1. *aprova o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS), de 30 de Novembro*.
- Ministério das Finanças. (1989). Decreto-Lei n.º 215/89. *Diário da República n.º 149/1989, Série I de 1989, aprova o Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), de 1 de Julho*.
- Ministério das Finanças. (1998). Decreto-Lei n.º 398/98. *Diário da República n.º 290/1998, Série I-A de 1998, aprova a Lei Geral Tributária (LGT), de 17 de dezembro*.

- Ministério das Finanças. (1998). Decreto-Lei n.º 413/98, art.º 1. *aprova o Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira (RCPIT)*, *Diário da República* n.º 301/1998, Série I-A, de 31 de dezembro.
- Ministério das Finanças. (1999). Decreto-Lei n.º 433/99. *aprova o Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT)*. *Diário da República* n.º 250/1999, Série I-A, de 26 de outubro.
- Ministério das Finanças. (1999). Decreto-Lei n.º 6/99, art.º 1. *Diário da República* n.º 6/1999, Série I-A, de 1999-01-08.
- Ministério das Finanças. (1999). Decreto-Lei nº 287/2003, art.º 1.º. *aprova o Código do Imposto do Selo (CIS)*, de 12 de Novembro.
- Ministério das Finanças. (2001). Lei n.º 15/2001, art.º 1. *I Série A, aprova o Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT)*, de 5 de Junho.
- Ministério das Finanças. (2003). Decreto-Lei nº 287/2003, art.º 1.º. *aprova o Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMI)*, de 12 de Novembro.
- Ministério das Finanças. (2003). Decreto-Lei nº 287/2003, art.º 1.º, n.º 1 e art.º 43.º. *aprova o Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI)*, de 12 de novembro.
- Ministério das Finanças. (2014). Decreto-Lei n.º 442-B/88, art.º 1.º. *aprova o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC)*, de 30 de novembro.
- Ministério das Finanças e da Administração Pública. (2008). Decreto-Lei n.º 29/2008. *Diário da República*, 1.ª série — N.º 39 — 25 de Fevereiro de 2008.
- Ministério das Finanças e da Administração Pública. (2010). Decreto-Lei n.º 73/2010, art.º 1. *Diário da República* n.º 118/2010, Série I, *aprova o Código dos Impostos Especiais de Consumo (CIEC)*, de 21 de junho.
- Monteiro, S., Costa, S., & Pereira, L. (2011). *A fiscalidade como instrumento de recuperação económica*. Porto: VidaEconómica.
- Mugnaini, R., Jannuzzi, P., & Quoniam, L. (2004). Indicadores bibliométricos da produção científica brasileira: uma análise a partir da base Pascal. v. 33, n. 2,, pp. 123-131.
- OECD. (2010). *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. Obtido em 13 de 06 de 2019, de [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2010\\_tpg-2010-en#page1](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2010_tpg-2010-en#page1)
- OECD. (2017). Obtido em 14 de Junho de 2019, de Tax treaties: update to OECD Model Tax Convention released: <http://www.oecd.org/tax/treaties/tax-treaties-2017-update-to-oecd-model-tax-convention-released.htm>
- Oliveira, E. R., & Ferreira, P. (2014). *Métodos de investigação da interrogação à descoberta científica*. Porto: VidaEconómica.
- Oliveira, G. P. (2008). *Contabilidade Tributária*. 2. ed. São Paulo: Saraiva.

- Oliveira, S. M. (2015). *Tratamento documental e análise bibliométrica do periódico Esmeraldo: política & humanismo (1954-1956) da coleção da Biblioteca da Secretaria-Geral do Ministério da Educação e Ciência*. Universidade Nova de Lisboa: Relatório de estágio de Mestrado em Ciências da Informação e da Documentação – Área de Especialização em Biblioteconomia.
- Parsotam, F. (2019). Seminário Cláusulas Anti-Abuso, em 16-05-2019. 78. Setúbal: ESCE.
- Peleias, I. R., Wahlmann, G. C., & Antunes, C. P. (2010). Dez anos de pesquisa científica em controladoria no Brasil (1997 – 2006). *Revista de Administração e Inovação*, pp. São Paulo, v. 7, n. 1, p. 193-217.
- Pereira, M. H. (2013). *Fiscalidade 4.º edição*. Coimbra: Almedina.
- Pimenta, C. P. (2016). *A deslocalização das empresas como forma de Planeamento Fiscal Uma análise à operação realizada pelo grupo Jerónimo Martins*. Coimbra: Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.
- Pires, J. A. (2006). *Os preços de transferência*. Porto: Vida Económica.
- Presidência da República. (1976). Decreto de Aprovação da Constituição, aprova a Constituição da República Portuguesa (CRP). Diário da República n.º 86/1976, Série I de 1976-04-10. *art.º 1.º e art.º 103º, n.º 1*.
- Presidência do Conselho de Ministros. (1991). Decreto-Lei n.º 442/91, Aprova o Código do Procedimento Administrativo (CPA). Diário da República n.º 263/1991, Série I-A de 1991-11-15. *art.º 1*.
- Presidente da República. (1966). Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.
- RCAAP. (2019). *portal do RCAAP*. Obtido de <http://projeto.rcaap.pt>
- Sabbag, E. (2016). *Manual de direito tributário 8.º edição*. São Paulo: Saraiva.
- Silva, A. F. (2008). O direito dos contribuintes ao planeamento fiscal. *Fiscalidade*, p. 45.
- Silva, M. R., Hayashi, C. R., & Hayashi, M. C. (jan./jun. de 2011). Análise bibliométrica e cientométrica: desafios para especialistas que atuam no campo. *Ribeirão Preto*, v. 2, n. 1, pp. 110-129.
- Silveira, T. B. (2013). *Introdução ao estudo sobre a elisão fiscal, evasão fiscal e o planeamento tributário*. Brasília: RDIET.
- Siqueira, E. B., Cury, L. K., & Gomes, T. S. (Fevereiro de 2011). Planeamento tributário. *Artigo publicado na Revista CEPPG – Nº 25 – ISSN 1517-8471 –*, p. Páginas 184 à 196.
- Spinak, E. (1996). *Diccionario enciclopédico de bibliometría, cienciometría e informetría*. Montevideo: Unesco.
- Teixeira, G., & Carvalho, M. T. (2018). *Os mais recentes desafios da política fiscal da união europeia, The overarching issues of the european space - preparing the new decade for key socio-economic and environmental challenges*. Porto: Faculdade de Direito da Universidade do Porto.

- Tôrres, H. (2001). *Direito tributário internacional: planejamento tributário e operações transnacionais*. São Paulo: Revista dos Tribunais.
- Vanti, N. A. (2002). Da bibliometria à webometria: uma exploração conceitual dos mecanismos utilizados para medir o registro da informação e a difusão do conhecimento. pp. Brasília, v. 31, n. 2, p. 152-162, maio/ago.
- Vieira, L. R. (2014). *Planeamento Fiscal Abusivo: Exemplificação de Alguns Esquemas*. Porto: Instituto Politécnico do Porto.
- Yoshida, N. D. (2010). Análise bibliométrica: um estudo aplicado à previsão tecnológica. *Future Studies Research Journal, São Paulo*, pp. 52 - 84.
- Young, L. H. (2011). *Planejamento Tributário: fusão, cisão e incorporação*; 7. ed. Curitiba: Juruá.
- Zanluca, J. C. (2009). *Planejamento Tributário*. São Paulo: Ed. Portal tributário.

## Anexos

### Anexo A – Título e ano das publicações analisadas

<b>Títulos</b>	<b>Datas</b>
Evasão fiscal: eficácia e importância das medidas antiabuso	2016
A auditoria tributária e a deteção de comportamento evasivo	2012
Os meios de combate ao planeamento fiscal abusivo: a actualidade e o futuro	2015
O impacto do planeamento fiscal nas pme	2015
Confrontação da regra cfc do art.º 66 do circ com as recomendações da ação 3 do beps	2019
A cláusula geral anti-abuso: estudo comparativo portugal-espanha	2015
Da tributação autónoma	2014
Meios alternativos de combate à evasão fiscal : uma perspetiva sticks and carrots	2016
Deveres de comunicação obrigatória de esquemas de planeamento fiscal abusivo : análise do regime português e inovações no panorama internacional	2019
Gestão fiscal e benefícios fiscais	2013
Planeamento fiscal abusivo: análise da questão à luz do acórdão tcas da recheio sgps	2016
A importância ou influência dos deveres do sujeito passivo na relação jurídica tributária e a sua relação com a evasão fiscal	2018
Planeamento fiscal agressivo	2016
O planeamento tributário agressivo : uma análise crítica dos conceitos adotados pela ocde e a sua importância para a implementação da ação 12 do beps	2019
Os desafios da "maioridade" da cláusula geral anti-abuso : análise estática e dinâmica do seu estado evolutivo	2016
Debt bias enquanto instrumento de planeamento fiscal	2018
O planeamento fiscal e o sistema fiscal português	2013
A aplicação da cláusula geral anti abuso cgaa	2014
Os impactos da fraude fiscal na sociedade portuguesa	2016
Os paraísos fiscais e as cláusulas anti-abuso	2018

A cláusula geral anti abuso no âmbito dos impostos sobre o rendimento : uma análise de jurisprudência relativa à sua aplicação	2015
A deslocalização das empresas como forma de planeamento fiscal : uma análise à operação realizada pelo jerónimo martins	2016
A poupança fiscal na gestão das sociedades e a encruzilhada entre o desejo de obter lucro e a necessidade de cumprir os ditames da fiscalidade	2018
Planeamento fiscal : cláusula geral anti-abuso	2017
O planeamento fiscal agressivo: o caso irlandês	2018
Planeamento fiscal abusivo - uma análise aos principais fatores que motivam o aparecimento de esquemas de planeamento fiscal	2017
Os desafios da tributação na economia digital	2017
Determinantes do corporate tax avoidance e da utilização de tax havens	2017
Crédito fiscal extraordinário ao investimento (cfei) como instrumento de criação de cash-flow	2014
Planeamento fiscal abusivo: exemplificação de alguns esquemas	2014
Planeamento fiscal	2014
A burla tributária como um instrumento de planeamento fiscal abusivo	2017
Da tributação das operações de fusão em sede de imposto sobre o rendimento	2017
Fusões e aquisições como forma de planeamento tributário : as reorganizações societárias como forma de elisão fiscal	2017
O aumento das tributações autónomas sobre as viaturas em irc e o uso de mecanismos de planeamento fiscal: a perceção dos contabilistas certificados	2018
Normas antiabuso no contexto nacional, europeu e internacional: tendências atuais ao nível da tributação do rendimento das sociedades	2016
O planeamento fiscal e os problemas de aplicação da cláusula geral anti-abuso : proposta de resolução	2014
Planeamento fiscal nas operações relativas a instrumentos financeiros derivados e a sua tributação	2015
Análise de risco de país como unidade de medida na avaliação de investimentos africanos	2015
A influência do planeamento fiscal no valor das sociedades cotadas na euronext lisbon	2018
O caso mcdonald's : explorando os limites da proibição de auxílios de estado na luta contra o planeamento fiscal internacional	2019

Responsabilidade civil dos administradores de sociedades	2015
O planeamento tributário agressivo	2017
A elisão fiscal : reflexão sobre os limites da moralidade	2014
Ética fiscal: perceções e evidências no instituto politécnico de coimbra	2019
Combate à evasão fiscal em portugal: impacto da implementação do sistema e-fatura	2018
Os paraísos fiscais	2016
Perceção da evasão e fraude fiscal em portugal: um estudo sociológico	2013
Concorrência e evasão fiscal internacional	2011
Paraísos fiscais e regimes fiscais preferenciais	2012
O combate à fraude e evasão fiscal, no setor da restauração, em portugal	2017
Derrogação do sigilo bancário para efeitos tributários	2018
Transparência fiscal : um estudo centrado no sujeito passivo	2017
Motivações na esfera do (in)cumprimento fiscal	2018
A troca de informações em matéria fiscal	2014
Estudo comparativo entre arm's lenght e formulary apportionment	2014
Políticas atuais para a prevenção e repressão da evasão fiscal	2017
Cumprimento fiscal : fatores que influenciam o pedido de fatura com nif	2017
Padrões e determinantes de comportamentos de evasão fiscal das pequenas e médias empresas	2015
Finanças públicas em são tomé e príncipe: perspectiva histórica e analítica.	2012
A transparência fiscal : contributo para a compreensão do artigo 6º do circ	2016
A troca automática de informações sobre contas financeiras e a confidencialidade de dados do contribuinte	2019
A ética fiscal em diferentes grupos socioprofissionais	2017
A dupla tributação dos lucros das empresas em portugal e evasão fiscal	2017
Tributação de dividendos em irc, nas relações intra-grupo	2018
O regime de transparência fiscal : análise da eficácia do regime em portugal e perspectivas de evolução	2014



Instrumentos de combate aos paraísos fiscais pela ocde e ue	2017
O imposto à saída e a compatibilidade com as convenções internacionais e com o direito europeu	2018
A psicologia económica associada ao cumprimento fiscal em iva	2015
O combate à fraude e evasão fiscais no contexto das transacções intracomunitárias: análise da jurisprudência do tje no caso kittel	2011
O sigilo bancário e a fraude fiscal	2015
O combate à fraude e evasão fiscais: a atuação da administração tributária e a avaliação dos resultados obtidos	2013
A troca de informações fiscais entre os estados-membros da união europeia - impostos indirectos	2016
Linhas de investigação em evasão fiscal : uma revisão da literatura	2019
Contributo das relações públicas na comunicação do plano estratégico de combate à fraude e evasão fiscais e aduaneira 2012/2014	2014
A relação entre a evasão fiscal e o custo moral: relatório de estágio na fernandes & pimenta, ii, lda.	2018
Desempenho e liderança da direção de finanças de viseu nos anos de 2010 e 2011	2012
A dupla tributação em portugal, união europeia e palop's	2015
Desenvolvimento recentes em matéria de tributação das manifestações de fortuna	2017
Os paraísos fiscais e a concorrência fiscal	2017
O risco e a sua percepção : factores e razões	2018
A cooperação entre estados na troca automática de informações fiscais: breve análise aos regimes fatca, crs e diretiva da cooperação administrativa	2016
A utilização dos preços de transferência pelas empresas multinacionais como mecanismo de evasão fiscal	2016
Novas tendências, o big data: deteção de fraudes e transações no comércio local: saf-t com tecnologia big data	2016
Regime jurídico do alojamento local: a problemática dos imóveis arrendados de particulares e dos respetivos rendimento não declarados	2016
Determinantes de elisão fiscal das empresas localizadas em países pertencentes à ocde: a influência do national culture model de hofstede	2018
A dupla tributação do rendimento das sociedades na união europeia	2014

A tributação dos trabalhadores destacados em sede de irs e segurança social	2013
A tributação internacional dos desportistas na ótica dos impostos sobre o rendimento	2016
O regime de eliminação da dupla tributação económica de lucros distribuídos	2012
Tributação de não residentes em angola : a tributação das empresas portuguesas em angola : as vantagens da celebração de uma convenção de dupla tributação entre portugal e angola	2019
Dupla tributação internacional : a tributação dos rendimentos do trabalho independente : a tributação do rendimentos pessoais dos artistas	2013
A tributação do património imobiliário detido por não residente	2017
A tributação dos residentes não habituais: o caso português	2015
Direito fiscal : a dupla tributação em angola	2017
A concorrência fiscal num contexto de competitividade	2015
Tributação do residente não habitual em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares: análise comparativa entre portugal, espanha e reino unido	2017
Soberania fiscal e suas limitações na perspectiva internacional: o impacto quanto ao princípio da residência na forma de tributação das pessoas singulares	2015
A tributação de prestação de serviços em cabo verde	2013
Dos métodos de eliminação da dupla tributação económica dos dividendos na união europeia	2014
Tributação do cloud computing	2014
Os mecanismos de combate ao treaty shopping : as cláusulas de limitação dos benefícios	2016
Do regime de eliminação da dupla tributação económica à participation exemption	2018
Da compatibilidade das regras de limitação de benefícios com o direito da união europeia : em busca do equilíbrio entre o ideal e o justo	2018
Liberdade de circulação de capitais entre estados-membros da união europeia e países terceiros : acórdão secil : acte clair enfim?	2019
Dos prejuízos no regime de participation exemption: a relação entre estabelecimento estável e filial	2015
A tributação das sociedades não residentes	2013
A influência da política fiscal na competitividade da economia no âmbito dos países da união europeia: alguns determinantes	2018

Assimetrias híbridas : a resposta da ocde e ue	2018
O regime de eliminação da dupla tributação económica : um contributo para a limitação da aplicação do requisito relativo à tributação efectiva	2011
Motivações fiscais para a constituição de sociedades holding	2013
As empresas utilizam a distribuição de dividendos como um meio para obterem benefícios fiscais?	2017
O conceito e a tributação do estabelecimento estável em portugal	2013
O regime de participation exemption : análise das alíneas n.ºs 13 e 14 do art. 51.º do código do irc	2017
Relatório de estágio: empresa vidromax s a	2014
Preços de transferência - caso prático	2011
Relatório de estágio: preço de transferência do goodwill	2018
Preços de transferência: estudo de caso	2019
Os serviços intragrupo - a problemática fiscal em imposto sobre rendimento das sociedades	2016
A aplicabilidade dos preços de transferência na perspetiva da gestão - estudo de caso	2012
A problemática dos preços de transferência em grupos nacionais de reduzida dimensão	2018
A problemática fiscal dos preços de transferência e o valor dos intangíveis	2013
O potencial dos acordos prévios sobre preços de transferência na ótica das empresas: estudo de caso múltiplo	2014
Preços de transferência nas prestações de serviços intragrupos	2013
Elementos críticos para um sistema de controlo de gestão	2011
Preços de transferência no âmbito do imposto sobre o rendimento	2019
A fiscalidade e a reestruturação de negócios : preços de transferência	2011
Preços de transferência - desenvolvimentos recentes	2017
Os preços de transferência no âmbito de uma multinacional	2018
Os preços de transferência e o âmbito de intervenção do auditor: abordagem e enquadramento	2013
Acordos prévios sobre preços de transferência: uma forma dissimulada de atribuição de auxílios de estado?	2018
Preços de transferência – o caso português	2014

A importância dos preços de transferência interna na avaliação de desempenho	2013
Preços de transferência: o pricing na prestação de serviços	2011
Uma análise comparativa, entre Portugal e Brasil, das normas fiscais sobre preços de transferência	2017
A implementação de preços de transferência interna : o caso Xerox	2015
A problemática dos preços de transferência nos intangíveis – estudo do caso Maruti Suzuki India Ltd.	2015
La Redoute: preços de transferência aplicáveis a empresas do mesmo grupo económico	2019
O regime dos preços de transferência e a litigância fiscal uma análise à luz de decisões do Centro de Arbitragem Administrativa	2018
Preços de transferência	2011
Preços de transferência e o financiamento intragrupo	2018
Preços de transferência no âmbito da legislação fiscal em Portugal e possível convergência	2012
Preços de transferência nos bens intangíveis e o seu impacto nos resultados apurados para o efeito da tributação	2018
Preços de transferência em contexto internacional : o caso da Corticeira Amorim	2015
Custeio e preços de transferência nos serviços hospitalares : caso do serviço de anestesiologia do Centro Hospitalar do Baixo Vouga	2017
Preços de transferência : relações especiais	2019
Os modelos sustentáveis de preços de transferência em contexto internacional: da gestão ao compliance fiscal	2017

Fonte: Elaboração própria

## Anexo B – Lista de Instituições

Escola
Instituto Politécnico da Guarda
Instituto Politécnico de Castelo Branco
Instituto Politécnico de Coimbra
Instituto Politécnico de Leiria
Instituto Politécnico de Lisboa
Instituto Politécnico de Portalegre
Instituto Politécnico de Tomar
Instituto Politécnico do Cávado e do Ave
Instituto Politécnico do Porto
Instituto Superior de Gestão
Instituto universitário de Lisboa
Universidade Católica Portuguesa
Universidade da Beira Interior
Universidade de Aveiro
Universidade de Coimbra
Universidade de Lisboa
Universidade do Algarve
Universidade do Minho
Universidade Lusíada de Lisboa
Universidade Lusíada do Porto
Universidade Lusófona
Universidade Nova de Lisboa
Universidade Portucalense
Instituto Politécnico de Viana do Castelo
Universidade de Évora

Fonte: Elaboração própria

## Anexo C – Lista de cursos

Curso
Auditoria
Auditoria e Análise Financeira
Auditoria e Fiscalidade
Auditoria Empresarial e Pública
Business Administration
Ciência Cognitiva
Ciências Jurídico-Económicas
Ciências Jurídico-Empresariais
Ciências Jurídico-Financeiras
Ciências Jurídico-Forenses
Ciências Jurídico-Políticas
Ciências Sociais Direito
Contabilidade
Contabilidade - Fiscalidade
Contabilidade e Finanças
Contabilidade e Fiscalidade Empresarial
Contabilidade, Fiscalidade e Finanças Empresariais
Controlo e Gestão dos Negócios
Desenvolvimento de Software e Sistemas Interativos
Direito
Direito das Empresas
Direito e Prática Jurídica
Direito e Segurança
Direito empresarial
Direito Fiscal
Direito Tributário e Fiscal
Economia e Políticas Públicas
Empreendedorismo e Criação de Empresas
Finanças
Finanças Empresariais
Fiscalidade
Gestão
Gestão e Políticas Públicas
Gestão Estratégica das Relações Públicas.
Gestão Fiscal

Fonte: Elaboração própria

## Anexo D – Lista de orientadores

Inácio, Helena
Sousa, Susana Maria Aires
Valente, Maria José Andrade Pais
Courinha, Gustavo Lopes
Lopes, Cidália Maria da Mota
Cruz, Sérgio Nuno da Silva Ravara Almeida
Amorim, José de Campos
Pires, Manuel
Costa, Suzana
Albuquerque, Paulo Filipe Cardoso Martinho de
Varela, Miguel
Porto, Manuel Carlos Lopes
Negrais, Victor da Conceição
Dourado, Ana Paula
Pires, Diogo
Albuquerque, Paulo
Alves, Paulo
Barros, Carlos Miguel Dias
Fernandes, António Manuel Pinheiro
Lobo, Carlos Baptista
Nabais, José Casalta
Barros, Victor
Nogueira, Fernanda Maria Duarte
Sousa, Abílio
Pinheiro, Gabriela
Farinha, José
Guimarães, Vasco Branco
Abreu, Jorge Manuel Coutinho
Caeiro, António Pedro Nunes
Borrego, Ana Clara
Samagaio, António
Mendes, António Rocha
Catarino, João Ricardo
Mamede, Ricardo Nuno Ferreira Paes
Ribeiro, João Sérgio
Campino, Jorge Manuel de Almeida
Correia, Luísa Anacoreta
Diogo, Tiago
Fuinhas, José Alberto Serra Ferreira Rodrigues
Alves, Helena Susana Afonso

Nogueira, João Félix Pinto
Costa, Suzana Maria Matos Fernandes da
Carlos, Américo Fernando Brás
Ventura, André Claro Amaral
Carvalho, Rodrigo Mário de Oliveira
Paulo Nogueira da Costa
Correia, Maria Luísa C. F. Leite Castro Anacoreta
Raposo, Ana Luísa Canelas Rasquilho
Marques, Mário
Pereira, Paulo
Antunes, Luís Alberto dos Santos
Lopes, Eurico Ribeiro
Varela, Lurdes
Dias, Paulo Jorge Varela Lopes
Nunes, Gonçalo Avelãs
Almeida, Bruno José Machado de
Marcelino, Pedro Miguel de Jesus
Martins, António
Guedes, Maria João
Tavares, Armando Jorge de Almeida
Dinis, Ana Cristina dos Santos Arromba
Pereira, Paula Cristina Santos Rosado
Lourenço, Lúcio Augusto Pimentel
Martins, António Manuel Ferreira
Lopes, José Carlos
Coelho, Luís Alberto Godinho
Pereira, Manuel de Freitas
Leite, Inês Viseu Carvalho de Pinto
Janeiro, Luís
Anacoreta, Luísa
Morais, Rui Duarte
Santos, Pedro Fernandes dos
Leite, Pinto
Ferreira, Eduardo Paz
Antão, Avelino Azevedo
Pereira, Paula Cristina dos Santos Rosado
Pereira, Jaime Aneiros
Fernandes, Maria José
Silva, Ana Fialho
Rodrigues, José Azevedo
Sarmento, Joaquim
Martins, Domingos Carlos de Lemos



Augusto, Mário António Gomes
Pereira, Adalmiro Álvaro Malheiro de Castro Andrade
Caldeira, Carlos Alberto Cabrito
Aranha, João Miguel
Pires, Rita Calçada
Henriques, Rita Fuentes
Morais Canedo, João Paulo
Tavares, Tomás
Schoueri, Luís Eduardo
Ribeiro, João Sérgio Feio Antunes
Almeida, Fernando
Alves, Paulo Alexandre Pimenta
Tavares, Tomás Maria Cantista de Castro
Lopes, Ana Isabel Dias
Dinis, Arlindo
Viseu, Clara Margarida Pisco
Esteves, Jaime
Silva, Alexandre Miguel Fernandes Gomes da
Malheiro, Maria Manuela Alves
Oliveira, Daniel
Sá, Cristina Isabel Branco de
Coelho, Helder Manuel Ferreira
O'Neill, Henrique José da Rocha
Dias, Carlos
Esteves, Luís Filipe
Pascoal, José
Fernandes, Eduardo Luís Ribeiro
Mesquita, Manuel Sérgio Martins
Ventura, José Fernando Pereira Biléu
Cunha, Ricardo
André, Emília Graça Dourado Telo Ferraz Pereira
Lobo, Carla Susana Policarpo
Ramos, Luís
Simões, António Jacinto da Silva Valadas
Mota, Joaquim Jorge Almeida
Marques, Luís

Fonte: Elaboração própria